

УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

На правах рукопису

**БОЙКО-СЛОБОЖАН ОЛЕНА ОЛЕКСАНДРІВНА**

УДК 347.73.351.713

**ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ  
ВИТРАТ МІСЦЕВИХ БЮДЖЕТІВ**

**12.00.07 – адміністративне право і процес;  
фінансове право; інформаційне право**

**Дисертація на здобуття наукового ступеня  
кандидата юридичних наук**

**Науковий керівник:  
Коваль Микола Васильович  
кандидат юридичних наук, професор**

**Ірпінь – 2017**

<b>Зміст</b> .....	2
<b>Перелік умовних позначень</b> .....	4
<b>Вступ</b> .....	5
<b>Розділ I. Теоретико-правові аспекти витрат місцевих бюджетів</b>	
1.1. Реформування місцевого самоврядування в Україні та його вплив на фінансові правовідносини.....	14
1.2. Поняття витрат місцевих бюджетів як правової категорії.....	35
1.3. Теоретичне обґрунтування та нормативно-правове регулювання витрат місцевих бюджетів .....	53
<b>Висновки до першого розділу</b> .....	75
<b>Розділ II. Особливості правового регулювання окремих структурних елементів витрат місцевих бюджетів</b>	
2.1. Структура витрат місцевих бюджетів .....	79
2.2. Правова природа видатків місцевих бюджетів та їхнє місце у структурі витрат місцевих бюджетів.....	92
2.3. Правові передумови формування інших складових структури витрат місцевих бюджетів.....	111
2.4. Особливості контролю за дотриманням бюджетного законодавства стосовно місцевих бюджетів та відповідальність за його порушення.....	132
<b>Висновки до другого розділу</b> .....	144
<b>Розділ III. Удосконалення правового регулювання витрат місцевих бюджетів з урахуванням зарубіжного досвіду</b>	
3.1. Досвід зарубіжних держав щодо правового регулювання витрат місцевих бюджетів та його використання у національному законодавстві.....	150
3.2. Шляхи вдосконалення національного законодавства стосовно правового регулювання витрат місцевих бюджетів.....	164
<b>Висновки до третього розділу</b> .....	171
<b>Висновки</b> .....	175
<b>Список використаних джерел</b> .....	182

Додатки.....203

**Перелік умовних позначень:****Бюджетний кодекс України – БК України;****Закон України – ЗУ;****Кабінет Міністрів України – КМ України;****Сполучені Штати Америки – США;****Автономна Республіка Крим – АРК;****Російська Радянська Федеративна Соціалістична Республіка – РРФСР;****Міністерство фінансів України – Мінфін України;****Державне казначейство України – Держказначейство України;****Міністерство соціальної політики України – Мінсоцполітики України;****Міністерство освіти і науки, молоді і спорту України – Міносвітмолодьспорт України;****Державний бюджет України – Держбюджет України;****Концепція реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні – Концепція реформування;****Угода про Коаліцію депутатських фракцій «Європейська Україна» – Коаліційна Угода;****Коаліційний депутатський корпус Верховної Ради України – Коаліційний депутатський корпус.**

## Вступ

**Актуальність теми** зумовлена тим, що особливе місце у будь-якій державі належить бюджету, який є її невід'ємним атрибутом, забезпечує соціально-економічний розвиток. У сучасних непростих умовах, які складаються навколо бюджетної системи нашої держави у процесі проведення фінансової децентралізації, особливої вагомості набувають фінансові правовідносини органів місцевого самоврядування щодо витрат місцевих бюджетів. Оскільки кінцевим призначенням їх є забезпечення розширеного відтворення і задоволення суспільних інтересів та потреб, то кожен громадянин і держава в цілому зацікавлені в ефективному їхньому здійсненні.

Якісні перетворення, що відбуваються нині в Україні, потребують значних фінансових ресурсів, покликаних забезпечувати повне і своєчасне виконання завдань і функцій як держави, так і органів місцевого самоврядування. Як засвідчують статистичні дані, починаючи з 1991 року, чисельність сільського населення в Україні зменшилася майже на 2,5 млн осіб, а кількість сільських населених пунктів – на 348 одиниць. Разом з тим кількість сільських рад збільшилася на 1 067 одиниць. Водночас у державі утворено близько 12 тис. територіальних громад, у більш ніж 6 тис. громад чисельність жителів становить менш ніж 3 тис. осіб, з них у 4 809 громадах – менш ніж 1 тис. осіб, а у 1 129 громадах – менш ніж 500 осіб, у більшості з них не утворено виконавчих органів відповідних сільських рад, відсутні бюджетні установи, комунальні підприємства тощо. Органи місцевого самоврядування таких громад практично не можуть здійснювати надані їм законом повноваження.

Показники сьогодення свідчать, що нині кількість місцевих бюджетів у бюджетній системі України становить понад 11 800, з них: більше ніж 8 000 – це сільські і селищні бюджети; 24 – обласні; 223 – районні та міст загальнодержавного й обласного підпорядкування.

Дотаційність 5 419 бюджетів місцевого самоврядування становить понад 70 відсотків, 483 територіальні громади на 90 відсотків утримуються за

рахунок коштів державного бюджету. Так, станом на 01.01.2016 місцеві бюджети на покриття своїх витрат одержали 174 195,7 млн грн, що становить 98,7 відсотків від передбачених розписом асигнувань на 2015 рік.

Здійснення постійної фінансової підтримки через районні бюджети малочисельних територіальних громад з використанням системи дотацій вирівнювання є обтяжливим для державного бюджету та стримує розвиток малих міст і великих селищ.

Стан бюджетної системи будь-якої держави безпосередньо залежить від її бюджетного законодавства, його дієвості та відповідності реаліям. Розвиток бюджетного законодавства, зміни, що безперервно відбуваються у суспільних відносинах, об'єктивно спонукають юридичну науку до ґрунтовних досліджень сутності правових категорій, зокрема пов'язаних із витратами місцевих бюджетів.

Бюджетний кодекс України (далі – БК України) регулює основні положення, що торкаються побудови та функціонування бюджетної системи в державі. Ним також регулюються основні засади місцевих бюджетів, зокрема доходів, видатків, міжбюджетних трансфертів, загалом усіх витрат, що здійснюються на рівні місцевого бюджету. Однак однією із проблем чинного БК України є відсутність чіткого підходу до сутності поняття категорії «витрат бюджетів», зокрема витрат місцевих бюджетів та їхню відмінність від видатків місцевих бюджетів. У зв'язку з цим потребує поглибленого аналізу саме поняття «витрати бюджету», а також його сутності на місцевому рівні, дослідження структури місцевих бюджетів, підстав фінансування витрат місцевих бюджетів та їхнього правового регулювання.

Теоретичним підґрунтям дослідження питань правового регулювання витрат місцевих бюджетів є наукові здобутки таких вітчизняних і зарубіжних вчених-юристів, як Є. Алісова, Д. Бекерської, В. Бесчеревних, В. Білоуса, Л. Вакарюк, Л. Воронової, Н. Воротіної, О. Горбунової, О. Грачової, О. Дмитрик, І. Заверухи, С. Запольського, А. Іванського, М. Карасьової, Л. Касьяненко, І. Кучерова, Т. Конюхової, М. Кучерявенка, О. Лукашева,

С. Мельникова, Д. Мусабірової, О. Музика-Стефанчук, С. Ніщимої, А. Нечай, З. Перощук, Х. Пешкової, Ю. Ровінського, С. Семенченко, О. Орлюк, П. Пацурківського, О. Пауль, Н. Пришви, Л. Савченко, О. Солдатенко, В. Чердначука, С. Ципкіна, Н. Якимчук та інших.

Стан вивчення питань, пов'язаних з правовим регулюванням витрат місцевих бюджетів, протягом останніх двадцяти років свідчить, що в наукових дослідженнях вони розглядались частково і, як правило, в рамках ширшого за змістом предмета. Тією чи іншою мірою вони знаходять відображення у дисертаційних дослідженнях А. Нестеренко «Правові засади формування та використання місцевих фінансових ресурсів в Україні» (2004 рік); З. Перощук «Правові засади доходів і видатків місцевих бюджетів в Україні» (2008 рік); І. Єфремової «Правове регулювання планування та виконання місцевих бюджетів».

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Дисертаційне дослідження виконане з урахуванням основних положень Державної стратегії регіонального розвитку на період до 2020 року (постанова Кабінету Міністрів України від 6 серпня 2014 року № 385), Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні (розпорядження Кабінету Міністрів України від 1 квітня 2014 року № 333-р), Плану заходів щодо реалізації Концепції реформування місцевого самоврядування і територіальної організації влади в Україні, затвердженого розпорядженням Кабінету Міністрів України від 18 червня 2014 року № 591-р.

Обраний науковий напрям дисертаційного дослідження є складовою науково-дослідної роботи кафедри фінансового права Університету державної фіскальної служби України «Правове регулювання фінансової відповідальності в Україні» (державний реєстраційний номер 0111U010391).

Тема дисертаційного дослідження затверджена Вченою радою Національного університету державної податкової служби України 29 листопада 2012 року (протокол № 5). Тема розглянута координаційним бюро

відповідного відділення Національної академії правових наук України щодо актуальності, коректності формулювання і доцільності дослідження у форматі дисертації, зауважень не отримано.

**Мета і завдання дослідження.** Мета дисертаційної роботи полягає у тому, щоб на основі аналізу вітчизняного і зарубіжного законодавства з урахуванням концептуальних розробок юридичної науки й практики правозастосування удосконалити теоретичні та практичні основи правового регулювання витрат місцевих бюджетів в Україні.

Для досягнення мети поставлені такі *завдання*:

– з'ясувати вплив реформування місцевого самоврядування в Україні на бюджетні правовідносини;

– розкрити правову природу видатків місцевих бюджетів та визначити їхнє місце у структурі витрат місцевих бюджетів;

– визначити поняття та характерні ознаки витрат місцевих бюджетів;

– розкрити структуру витрат місцевих бюджетів;

– проаналізувати правові передумови витрат місцевих бюджетів;

– охарактеризувати особливості контролю за дотриманням бюджетного законодавства щодо витрат місцевих бюджетів та відповідальності за його порушення;

– сформулювати обґрунтовані рекомендації щодо вдосконалення правового регулювання витрат місцевих бюджетів з урахуванням зарубіжного досвіду.

*Об'єктом дослідження* є суспільні відносини, що виникають, змінюються і припиняються при здійсненні витрат місцевих бюджетів.

*Предметом дослідження* є правове регулювання витрат місцевих бюджетів.

*Методи дослідження* обрані з урахуванням поставленої мети та завдань дослідження, його об'єкта й предмета. Дисертаційне дослідження проводилося з використанням загальних та спеціальних методів наукового пізнання.



Базовою методологічною основою є діалектичний метод пізнання, за допомогою якого об'єкт і предмет дослідження розглянуто в аспекті становлення, розвитку та взаємозв'язків структури (пп. 1.1, 1.2, 1.3). Компаративний метод пізнання у сукупності з методом історичного аналізу забезпечив дослідження розвитку витрат бюджету (п. 1.1). За допомогою порівняльно-правового методу розглянуто підходи представників юридичних та економічних наук до визначення сутності витрат бюджету як таких, а також їх співвідношення з видатками місцевих бюджетів, що надало підстави для формування авторської позиції щодо сутності витрат місцевих бюджетів, їхніх ознак та принципів. Використання системного підходу сприяло з'ясуванню місця кожного структурного елемента у структурі витрат місцевих бюджетів (пп. 1.3, 2.1, 2.3), встановленню особливостей правового регулювання відповідальності та застосування заходів впливу за вчинені порушення бюджетного законодавства (п. 2.4). Формально-догматичний та формально-юридичний методи використано при аналізі норм чинного законодавства (пп. 1.2, 1.3, 2.1, 2.2, 2.3, 3.1, 3.2). За допомогою документального аналізу і методу правового моделювання сформульовано пропозиції для вдосконалення чинного законодавства, що регулює відносини, які виникають у сфері витрат місцевих бюджетів (пп. 1.1, 3.1). Використання статистичного і соціологічного методів дозволило проаналізувати емпіричну базу, що стосується теми дисертаційного дослідження, узагальнити юридичну та фінансову практику (пп. 1.1, 3.2).

*Науковим підґрунтям* дисертаційного дослідження є наукові праці фахівців у галузі фінансового права та інших галузей права, зокрема і зарубіжних.

*Інформаційну й емпіричну основу* дослідження становлять Конституція України, Бюджетний кодекс України, закони України, нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України, рішення органів місцевого самоврядування, практичні й аналітичні матеріали Міністерства фінансів України, місцевих органів виконавчої влади й органів місцевого самоврядування щодо

показників місцевих бюджетів, використаних автором у процесі аналізу структурних елементів витрат місцевих бюджетів.

**Наукова новизна одержаних результатів.** Робота є одним із перших комплексних досліджень проблем правового регулювання витрат місцевих бюджетів у контексті оновленого бюджетного законодавства. Наукова новизна відобразилася у таких положеннях:

*уперше:*

– обґрунтовано, що при правовому регулюванні витрат місцевих бюджетів застосовуються положення такого підходу, як дихотомія, який передбачає поєднання: з одного боку, можливості здійснювати розпорядником місцевих бюджетів видатків з місцевих бюджетів на покриття на місцевому рівні витрат, пов'язаних з наданням послуг членам громади та на благоустрій місцевої території, що передбачені в нормативно-правових актах, які регулюють засоби впровадження в життєдіяльність місцевої громади показників, передбачених у місцевих бюджетах, з іншого боку, цей підхід зумовлює дотримання імперативної незаперечності виконання вимог правових приписів, які регламентують загальні підходи до функціонування бюджетних правовідносин, зокрема і на місцевому рівні;

– надається визначення поняття «правового регулювання витрат місцевих бюджетів» як сукупності нормативно-правових засобів, за допомогою яких здійснюється регулятивний, охоронний і організаційний вплив на суспільні відносини, що виникають у сфері акумулювання та здійснення витрачання бюджетних коштів, зокрема видатків, передбачених на виконання загальнодержавних та місцевих програм стосовно членів місцевої територіальної громади (зокрема, і об'єднаної) і місцевої території, видатки на виконання повноважень місцевих органів державної влади та органів місцевого самоврядування, а також кредитування місцевих бюджетів, які передбачені у затвердженому публічним органом місцевої влади нормативно-правовому акті, яким є, зокрема, місцевий бюджет, та інші види бюджетного фінансування, які здійснюються розпорядниками бюджетних коштів у

передбаченому законодавством порядку з метою забезпечення місцевих громад послугами і задоволення суспільних потреб громадян, що проживають на тій чи іншій території;

– доопрацьовано визначення правового терміна «соціальна субсидія», який потребує свого закріплення у Бюджетному кодексі України як правова категорія;

*удосконалено:*

– підходи фінансово-правової науки щодо запровадження у сферу правового регулювання суспільних відносин у сфері бюджетної системи такої правової категорії, як «витрати місцевих бюджетів», яка безпосередньо пов'язана з регулюванням структурованої системи складових елементів місцевих бюджетів;

– теоретичні розробки науки фінансового права щодо ознак, які характеризують витрати місцевих бюджетів як правової категорії, та ознак, що її об'єктивують у правовому полі держави;

– положення щодо структури місцевих бюджетів, де поряд з видатками, передбаченими у п. 13 ст. 2 БК України, слід відображати витрати бюджету, які перераховані у п. 14 ст. 2 БК України, та витрати, фінансування яких планується за рахунок коштів місцевого бюджету;

– теоретичні положення особливостей фінансово-правової відповідальності за порушення бюджетного законодавства;

*набули подальшого розвитку:*

– дослідження зарубіжного досвіду щодо витрат місцевих бюджетів: їхніх переваг, недоліків, пріоритетів, а також визначення можливостей його імплементації в контексті бюджетної децентралізації;

– наукова характеристика структури витрат місцевих бюджетів на сучасному етапі проведення бюджетної децентралізації;

– теоретичні положення про правову природу видатків місцевих бюджетів і їхнє місце у структурі витрат місцевих бюджетів;

- сутнісна характеристика контролю за дотриманням бюджетного законодавства та пропозиції про зростання ролі громадського контролю щодо витрат місцевих бюджетів;
- питання впровадження зарубіжного досвіду щодо правового регулювання витрат місцевих бюджетів;
- пропозиції щодо покращення законодавчого регламентування основних засад, які регулюють витрати місцевих бюджетів;
- удосконалено визначення понять «видатки бюджету» та «витрати бюджету».

**Практичне значення одержаних результатів** зумовлене положеннями наукової новизни та можливістю використання пропозицій і рекомендацій дослідження у:

- *науково-дослідній роботі* – для поглиблення теоретичних розробок питань правового регулювання бюджетних правовідносин;
- *правотворчості* – для внесення змін і доповнень до чинного законодавства;
- *сфері практичної діяльності* місцевих фінансових органів усіх рівнів, виконавчих органів місцевих рад, місцевих державних адміністрацій, відповідних місцевих рад (акт впровадження від 7 травня 2014 р.);
- *навчальному процесі* – для підготовки навчально-методичних матеріалів з навчальної дисципліни «Фінансове право» та спецкурсів «Правові основи здійснення фінансового контролю» й «Актуальні питання фінансового права», а також при підготовці методичних та навчальних посібників (акт впровадження від 24 липня 2014 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертація є самостійною завершеною роботою. Основні положення, висновки, рекомендації і пропозиції, що характеризують наукову новизну та практичне значення отриманих результатів дисертаційного дослідження, які виносяться на захист, розроблені автором самостійно.

**Апробація результатів дослідження.** Основні теоретичні положення дисертації були оприлюднені у формі доповідей на фінансово-економічних форумах «Соціально-економічні передумови місцевого розвитку в 2012–2014 роках» (м. Київ, 14 жовтня 2011 року); «Інноваційні форми місцевого і регіонального розвитку як інструмент посилення фінансової спроможності органів місцевого самоврядування» (м. Київ, 6 вересня 2012 року) та на засіданнях круглих столів «Місцеві бюджети: реалії та перспективи» (м. Ірпінь, 17 березня 2011 року), «Бюджетна політика в Україні в умовах ризиків сповільнення економічної динаміки» (м. Київ, 20 червня 2012 року); на Всеукраїнській науково-практичній конференції «Національна ідея та правосвідомість в умовах трансформації сучасного українського суспільства» (м. Ірпінь, 16 грудня 2015 року). Пропозиції стосовно удосконалення законодавства щодо витрат місцевих бюджетів репрезентовані на Дні діалогу сільських, селищних, міських голів з представниками центральних органів виконавчої влади України щодо гострих питань розвитку місцевого самоврядування в межах робочої групи «Проблеми бюджетного забезпечення реалізації власних та делегованих державою повноважень органів місцевого самоврядування та шляхи їх подолання» (м. Київ, 27–28 вересня 2012 року).

**Публікації.** Основні теоретичні висновки та практичні рекомендації, що містяться у дисертації, відображені у п'яти наукових статтях (чотири опубліковано у фахових юридичних виданнях України, одна – у зарубіжному виданні), а також у трьох тезах доповіді на науково-практичних заходах.

**Структура та обсяг дисертації.** Робота складається зі вступу, трьох розділів, дев'яти підрозділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг дисертації становить 197 сторінок, з яких основний текст – 189 сторінок. Список використаних джерел на 8 сторінках містить 200 найменувань.

## **Розділ I. Теоретико-правові аспекти витрат місцевих бюджетів**

### **1.1. Реформування місцевого самоврядування в Україні та його вплив на фінансові правовідносини**

Питання децентралізації влади для держави Україна стали предметними з моменту отримання нею незалежності і початку формування державних інституцій і місцевого самоврядування. Найбільш яскравого прояву ці питання отримали після анексії Автономної Республіки Крим (далі – АРК) та виникнення сепаратистських проявів у нашій державі, особливо в її східному регіоні.

Досліджуючи питання децентралізації державної влади та у зв'язку з цим реформування владних повноважень місцевого самоврядування в аспекті теми, яку розглядаємо, будуть висвітлені питання, які торкаються бюджетних відносин у частині правового регулювання витрат місцевих бюджетів.

Слід зазначити, що децентралізація [де... і централізація] – скасування або ослаблення централізації, передавання місцевим органам самоврядування частини функцій центральної влади [1, с. 217].

Великий тлумачний словник сучасної української мови слову «децентралізація» надає таке трактування: це система управління, за якої частина функцій центральної влади переходить до місцевих органів самоуправління; розширення прав низових органів управління; скасування або послаблення централізації [2, с. 218].

Децентралізація (від лат. de... – префікс, що означає скасування, припинення, і centralis – серединний, центральний) – процес розширення і зміцнення прав та повноважень адміністративно-територіальних одиниць (областей, автономій, республік – суб'єктів федерації та інших суб'єктів, що є складовими державно-територіальної побудови тієї чи іншої держави або це є нижчі органи унітарної держави та організацій при одночасному звуженні прав і повноважень відповідного центру [3, с. 168].

Децентралізація, як правило, здійснюється цілеспрямовано з метою оптимізації практичного вирішення питань загальнонаціонального значення, а

також впровадження у життєдіяльність суспільства і держави специфічних регіональних і локальних програм.

Стосовно децентралізації науковці досліджують два її типи, зокрема це такі з них, як адміністративна (бюрократична) і демократична.

Децентралізація адміністративна пов'язана із впровадженням у підпорядкованих суб'єктах державного формування чи її територіальних одиницях так званого інститут «присутствія». Це можуть бути префекти, намісники, представники центрального управлінського апарату (президента, уряду тощо). Впровадження в систему управління так званих префектів, намісників, представників центрального управлінського апарату від імені президента, уряду тощо означає в певному сенсі розширення компетенції місцевих адміністрацій та органів, які діють у рамках самоврядовуючої системи, яка в межах цієї системи самостійно і певною мірою незалежно від центральної влади наділена правом здійснювати відправлення державно-владних повноважень на окресленій території. Такий тип взаємовідносин щодо відправлення державної влади між центром і місцевими державно-територіальними одиницями, як правило, притаманний державам унітарної форми побудові адміністративно-територіального устрою. Хоча «наглядачі» і призначаються центром, вони лише наглядають, та деякою мірою контролюють діяльність місцевих інституцій щодо відправлення ними державно-владних повноважень на підвідомчій території. Цей тип децентралізації означає, по суті, «не децентралізацію, а деконцентрацію влади».

Сутність демократичної децентралізації передбачає функціонування розгалуженої системи місцевого самоврядування, тобто це стан, коли місцеві справи вирішуються не представниками центрального уряду, а особами, обраними населенням.

Нині у процесі здійснення державотворення виникають ситуації, коли сучасні національні держави прагнуть до органічного поєднання елементів

вищезазначених типів децентралізації у своїй побудові та функціонування органів державної влади й органів місцевого самоврядування.

При побудові та функціонуванні органів державної влади та органів місцевого самоврядування, як правило, в їхні моделі втілюється надбання, що враховують досвід і національні традиції певних держав. Наприклад, у федеративних державах, зокрема Німеччині, США, Швейцарії та інших, децентралізація полягає у поєднанні зовнішньої цілісності з внутрішньою різноманітністю на рівні місцевого самоврядування (штати, землі, кантони та інші самоврядні формування). Це пов'язано з внутрішньою диференціацією форм і розмаїттям у системах управління, а саме розподіл функцій і компетенції між федеративним урядом і місцевими структурами, що є суттєвим елементом у системі поділу та балансу влади [4, с. 168–169].

В Україні процес децентралізації, у першу чергу, характерний для сфери державного управління і, як суспільно-державне явище, перебуває у стадії становлення.

Основними завданнями децентралізації, що поступово реалізуються у чинному законодавстві нашої держави, є:

1) перерозподіл повноважень між центральними інституціями державної влади та інституціями управління на місцевому рівні із впровадження в цей процес принципу забезпечення об'єктивних потреб населення на регіональному і місцевих рівнях з урахуванням об'єктивних закономірностей розвитку суспільства;

2) досягнення необхідного для українського суспільства рівня діалектичного зв'язку між централізацією і децентралізацією;

3) забезпеченого правовими гарантіями та створенням юридичного механізму державного управління суспільством, що мають бути закладені у правових приписах поточного законодавства.

При створенні державного механізму керування суспільством в Україні в часи отримання нею незалежності були закладені конституційно-правові засади місцевого самоврядування, які базувались на положеннях



ратифікованої Європейської хартії місцевого самоврядування [5], прийнятих за цим напрямом діяльності держави базових нормативно-правових актів, які створюють правові та фінансові основи діяльності органів місцевого самоврядування.

Однак від часу прийняття Конституції України [6] та базових нормативно-правових актів з питань місцевого самоврядування розвиток місцевого самоврядування фактично здійснювався лише на рівні територіальних громад, міст обласного значення, оскільки переважна більшість територіальних громад через їхню надмірну подрібненість та надзвичайно слабку матеріально-фінансову базу виявилися неспроможними виконувати всі повноваження органів місцевого самоврядування.

Йдучи шляхом розвитку цивілізованих відносин між особою, суспільством, державою, слід зазначити, що система місцевого самоврядування України на сьогодні не повною мірою задовольняє потреби суспільства. Функціонування органів місцевого самоврядування у значній своїй більшості не забезпечує створення та підтримку сприятливого життєвого середовища, необхідного для всебічного розвитку людини, її самореалізації, захисту її прав, свобод і законних інтересів, надання місцевому населенню повноважень на місцеве самоврядування й утвореними ними відповідних органів, установ та організацій, які б надавали високоякісні і доступні адміністративні, соціальні та інших послуг на відповідних територіях.

Як засвідчують статистичні дані, що утримуються в Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні [7], в нашій державі, починаючи з 1991 року, чисельність сільського населення зменшилася понад на 3 млн осіб, одночасно кількість сільських населених пунктів скоротилась на 348 одиниць. Водночас кількість сільських рад збільшилася на 1 067 одиниць. За цей період у державі утворено близько 12 тис. територіальних громад, причому у більш ніж 6 тис. громад чисельність жителів становить менш ніж 3 тис. осіб, з них у 4 809 громадах – менш ніж 1 тис. осіб, а у 1 129 громадах – менш ніж 500 осіб, у більшості з них не утворено

виконавчих органів відповідних сільських рад, відсутні бюджетні установи, комунальні підприємства тощо. Органи місцевого самоврядування таких громад практично не можуть здійснювати надані їм законом повноваження. У фінансовому забезпеченні 5 419 бюджетів місцевого самоврядування потребують дотаційність понад 70 відсотків, а 483 територіальні громади на 90 відсотків утримуються за рахунок коштів державного бюджету [7].

Здійснення постійної фінансової підтримки малочисельних територіальних громад за допомогою фінансування їх з коштів районних бюджетів з використанням системи дотацій вирівнювання є обтяжливим для державного бюджету та веде до стримування розвитку малих міст і великих селищ [8].

Акцентувавши увагу на проблемах місцевого самоврядування та територіальної організації влади на місцях в Україні, її Уряд – Кабінет Міністрів України, з метою їх реформування передбачив як єдино прецизним шляхом удосконалення здійснити децентралізації влади та реформи місцевого самоврядування, видавши щодо цього питання розпорядження про схвалення «Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні» (далі – Концепція реформування).

Зазначена Концепція реформування передбачає, що для ефективного та швидкого втілення її положень у життєдіяльність суспільства і держави на теренах України необхідно вирішити ряд проблем, серед яких і таку важливу проблему, як фінансування всіх починань. Ця проблема пов'язана з перерозподілом потоків накопичення фінансових ресурсів від центра до місцевих бюджетів.

Концепцією реформування передбачено, що ці проблеми поряд з іншими об'єктивними і суб'єктивними чинниками напряму пов'язані і з питаннями правового та інституційного характеру здійснення реформ, а також з їх узгодженістю у різних сферах при реформуванні системи місцевого самоврядування та адміністративно-територіального устрою держави.

У Концепції зазначено, що проблеми, які торкаються реформування системи місцевого самоврядування та територіальної організації влади, необхідно розв'язати шляхом: визначення обґрунтованої територіальної основи для діяльності органів місцевого самоврядування та органів виконавчої влади, здатних забезпечити доступність та належну якість надання публічних послуг, що надаються ними, а також необхідної для цього ресурсної бази; створення належних матеріальних, фінансових та організаційних умов для забезпечення здійснення органами місцевого самоврядування власних і делегованих повноважень; розмежування повноважень у системі органів місцевого самоврядування та органів виконавчої влади на різних рівнях адміністративно-територіального устрою за принципом субсидіарності; розмежування повноважень між органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування на засадах децентралізації влади; запровадження механізму державного контролю за відповідністю Конституції України та законам України рішень органів місцевого самоврядування та якістю надання населенню публічних послуг; максимального залучення населення до прийняття управлінських рішень, сприяння розвитку форм прямого народовладдя; удосконалення механізму координації діяльності місцевих органів виконавчої влади.

При реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади у сфері бюджетних відносин Концепція передбачає дотримуватись таких принципів, як: верховенство права; відкритість, прозорість та громадська участь; повсюдність місцевого самоврядування; субсидіарність; доступність публічних послуг; підзвітність та підконтрольність органів і посадових осіб місцевого самоврядування територіальній громаді; підконтрольність органів місцевого самоврядування органам виконавчої влади у питаннях дотримання Конституції України та законів України; правова, організаційна та фінансова спроможність місцевого самоврядування; державна підтримка місцевого самоврядування; партнерство між державою та місцевим самоврядуванням; сталий розвиток територій.

У Концепції запропоновано, що будуть сформовані адміністративно-територіальні одиниці різного рівня, зокрема адміністративно-територіальний устрій держави складатиметься з трьох рівнів:

- базового (адміністративно-територіальні одиниці – громади);
- районного (адміністративно-територіальні одиниці – райони);
- регіонального (адміністративно-територіальні одиниці – Автономна Республіка Крим, області, м. Київ і Севастополь).

Їхнє створення потребує належних матеріальних, фінансових та організаційних умов, формування кадрового складу для забезпечення виконання органами місцевого самоврядування власних і делегованих повноважень та здійснюватиметься з дотриманням таких принципів:

- 1) наявність ресурсів, необхідних для здійснення визначених законом повноважень органів місцевого самоврядування;
- 2) обчислення обсягу дотації вирівнювання на основі уніфікованих стандартів надання публічних послуг;
- 3) надання трансфертів з державного бюджету безпосередньо кожному місцевому бюджету;
- 4) визначення фінансовою основою здійснення органами місцевого самоврядування власних повноважень податків та зборів, які пов'язані з територією відповідної адміністративно-територіальної одиниці;
- 5) закріплення за місцевими бюджетами частини коштів, що надходять від сплати податку на прибуток новостворених юридичних осіб, протягом п'яти років від дати інвестування в юридичну особу;
- 6) надання органам місцевого самоврядування права регулювати ставки місцевих податків і зборів;
- 7) недопущення надання іншими органами місцевого самоврядування та органами виконавчої влади податкових пільг, які зменшують власні доходи місцевих бюджетів. Пільги з місцевих податків і зборів можуть встановлюватися лише тим органом місцевого самоврядування, до бюджету якого зараховуються такі податки і збори;

8) надання органам місцевого самоврядування доступу до залучення кредитних ресурсів для інвестиційного розвитку шляхом спрощення процедур погодження запозичень і місцевих гарантій та збалансування їх із способами державного контролю, спрямованого на запобігання банкрутству об'єктів права комунальної власності;

9) підвищення прозорості та ефективності використання бюджетних коштів шляхом запровадження програмно-цільового методу для всіх місцевих бюджетів;

10) визначення матеріальною основою місцевого самоврядування майна, зокрема землі, що перебуває у власності територіальних громад сіл, селищ, міст (комунальній власності), об'єктів спільної власності територіальних громад сіл, селищ, міст, району, області, а також належної бази оподаткування;

11) удосконалення процедури утворення органів самоорганізації населення, визначення чіткого порядку надання їм частини повноважень органів місцевого самоврядування, а також надання коштів для здійснення зазначених повноважень, витрачання ними таких коштів, звітування про їхнє використання та інші повноваження, які нами не перераховуються, оскільки не мають прямого відношення до предмета дослідження за цією темою.

Фінансування заходів з реалізації Концепції реформування здійснюється з державного та місцевих бюджетів у межах асигнувань, що передбачаються у бюджетах відповідних територіальних громад на відповідний рік, а також за рахунок міжнародної технічної та фінансової допомоги [8].

Здійснюючи поетапне входження в Європейську спільноту, наша держава у процесі свого державотворення поряд з іншими питаннями, які вона програмує і здійснює, в сучасний період запрограмувала в Угоді про Коаліцію депутатських фракцій «Європейська Україна» (далі – Коаліційна Угода), що коаліційний корпус депутатів Верховної Ради України восьмого скликання зобов'язується протягом своєї каденції поряд з іншими напрямками реформування українського суспільства та держави законодавчо забезпечити

децентралізацію та провести реформу публічної адміністрації (Розділ VII Угоди) [9].

Впроваджуючи положення Європейської хартії місцевого самоврядування, коаліційний депутатський корпус Верховної Ради України (далі – Коаліційний депутатський корпус) зафіксував у Коаліційній Угоді, що він забезпечить формування системи державної влади та системи органів місцевого самоврядування з метою ефективної реалізації прав громадян, надання на належному рівні публічних послуг, відповідального управління об'єктами державної і комунальної власності, у тому числі шляхом розширення прав і повноважень місцевих громад.

Для реалізації взятих у Коаліційній Угоді зобов'язань коаліційний депутатський корпус Верховної Ради України протягом 2015 року взяв на себе відповідальність законодавчо забезпечити децентралізацію та здійснити реформу місцевого самоврядування шляхом ефективного розподілу повноважень (компетенції) на рівні центральної і місцевих влад. З цією метою Коаліційний депутатський корпус зобов'язується впровадити на законодавчому рівні забезпечення процесу децентралізації із зазначенням проведення в певних часових рамках того чи іншого заходу. Зокрема, в цій Коаліційній Угоді стосовно фінансових питань зазначалось, що коаліційний депутатський корпус Верховної Ради України зобов'язується:

а) прийняти на першій сесії Верховної Ради України восьмого скликання необхідні зміни до Бюджетного і Податкового кодексів України та інших законів, які забезпечать належне ресурсне забезпечення місцевого самоврядування;

б) наділити органи місцевого самоврядування відповідними фінансовими ресурсами згідно з повноваженнями, перелік яких встановлюється законом, та забезпечити фінансову самостійності місцевих бюджетів на засадах децентралізації відповідно до нового Бюджетного і Податкового кодексів України;

в) закріпити за місцевими бюджетами стабільні джерела доходів та розширення дохідної бази місцевих бюджетів, забезпечивши при цьому визначення єдиних нормативів відрахувань з податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток суб'єктів приватного сектора економіки за кожним видом місцевих бюджетів;

г) забезпечити місто Київ належним фінансовим ресурсом для виконання столичних функцій;

д) надати можливість отримувати кошти від сплати податку на доходи фізичних осіб лише за місцем здійснення діяльності працівника, податок з доходів якого сплачується;

ж) надання права органам місцевого самоврядування обслуговувати місцеві бюджети за доходами і видатками спеціального фонду в банківських установах, обраних за відкритими процедурами закупівель та встановлення чітких строків (до 5 днів) проходження платіжних доручень місцевих бюджетів у системі Державної казначейської служби України і посилення відповідальності таких органів і їхніх посадових осіб за порушення строків;

з) реформування податку на нерухомість, відповідно до європейської практики (зарахування до місцевих бюджетів), шляхом надання органам місцевого самоврядування права визначати ставки та базу оподаткування з урахуванням соціально-економічного становища на відповідній території та граничних обмежень, визначених законом;

е) запровадження горизонтальної системи вирівнювання спроможності місцевих бюджетів за доходами, що дозволить не вилучати усі понадпланові доходи у заможних громад і водночас відійти від повного утримання менш заможних громад та стимулювати їх до розвитку;

и) запровадження формульних розрахунків галузевих трансфертів відповідно до оновлених стандартів надання послуг та фінансових нормативів їхнього забезпечення на одного отримувача послуги;

к) спрощення механізмів доступу органів місцевого самоврядування до кредитних ресурсів;

л) забезпечення можливості взяття довгострокових бюджетних зобов'язань за проектами державно-приватного партнерства, що спрямовані на проекти розвитку, пов'язані з розбудовою, відновленням та модернізацією інфраструктури.

Для законодавчого забезпечення організації територіальної влади на місцевому рівні планується:

1) внести зміни до Конституції України з метою забезпечити правову основу схвалення ряду законодавчих актів, необхідних для реалізації реформи місцевого самоврядування і територіальної організації влади;

2) забезпечити деконцентрацію та децентралізацію повноважень, згідно з Концепцією реформи місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні та Європейською хартією місцевого самоврядування, шляхом реорганізації місцевих державних адміністрацій в органи префектурного типу;

3) реформувати систему територіальних органів центральних органів виконавчої влади та місцевих державних адміністрацій таким чином, щоб усунути дублювання їхніх повноважень;

4) забезпечити професійності та політичної нейтральності представництв виконавчої влади на місцях через прозорі конкурсні процедури добору керівників і посадових осіб цих органів;

5) удосконалити інструменти Державного фонду регіонального розвитку шляхом: а) спрямування всіх капітальних трансфертів у регіони лише через Державний фонд регіонального розвитку; б) забезпечення фінансування через цей фонд проектів розвитку (зокрема, проектів співробітництва та добровільно об'єднаних територіальних громад), а не об'єктів інфраструктури; в) розподіл видатків Державного фонду регіонального розвитку між регіонами України передбачати як додаток до Державного бюджету України;

б) удосконалити механізм державно-приватного партнерства під час реалізації проектів розвитку.



Зазначений урядовий нормативно-правовий документи і політична угода депутатського корпусу направлені на реалізацію Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020», яка була схвалена Указом Президента України від 12 січня 2015 року № 5 [10]. Її положення передбачають реалізацію конституційної реформи, зокрема у частині децентралізації. Як зазначено у Стратегії, метою політики у сфері децентралізації є відхід від централізованої моделі управління в державі, забезпечення спроможності місцевого самоврядування та побудова ефективної системи територіальної організації влади в Україні, реалізація повною мірою положень Європейської хартії місцевого самоврядування, принципів субсидіарності, повсюдності і фінансової самодостатності місцевого самоврядування.

З метою напрацювання узгоджених пропозицій щодо змін до Конституції України із залученням до цієї роботи представників різних політичних сил, громадськості, вітчизняного та міжнародного експертного середовища, сприяння досягненню громадського та політичного консенсусу Указом Президента України від 3 березня 2015 року № 119 «Про Конституційну Комісію» [11] було створено Конституційну Комісію.

Робочою групою Конституційної Комісії з питань конституційних засад організації та здійснення державної влади, місцевого самоврядування, адміністративно-територіального устрою України та децентралізації влади підготовлено пропозиції щодо внесення змін до Конституції України, які були позитивно оцінені в попередньому висновку експертів Венеціанської Комісії щодо запропонованих конституційних змін стосовно територіальної структури та місцевої адміністрації від 24 червня 2015 року № 803/2015, з відповідними рекомендаціями щодо їх удосконалення. Проект було доопрацьовано з урахуванням вказаного попереднього висновку експертів Венеціанської Комісії.

Своїм рішенням від 26 червня 2015 року Конституційна Комісія схвалила підготовлений робочою групою законопроект про внесення змін до Конституції України і направила його на розгляд Президенту України, який

після техніко-юридичного опрацювання схваленого проекту, а також опрацювання прикінцевих та перехідних положень вніс цей законопроект до Верховної Ради України [12].

Вважаємо, що проблеми, які існують нині у досліджуваній сфері, в першу чергу і на пряму торкаються формування витрат (видатків) місцевих бюджетів. Ця проблема має вирішатися лише за умови прийняття науково обґрунтованих державних соціальних стандартів і нормативів.

Важливим питанням у плані формування витрат (видатків) місцевих бюджетів залишається децентралізація бюджетних коштів (бюджетна децентралізація), про яку зараз багато говорять і науковці, і практики. Позитивні і негативні сторони бюджетної децентралізації з врахуванням думок науковців нами відображено схематично.

Децентралізація бюджетних коштів означає передачу відповідних фінансових ресурсів на виконання переданих органами державної влади органам місцевої влади повноважень шляхом запровадження місцевих податків та зборів, трансформації чи закріплення частини загальнодержавних податків та зборів за місцевими бюджетами або виділення з державного бюджету місцевим бюджетам цільових міжбюджетних трансфертів.

Взагалі питання децентралізації бюджетних коштів постало відразу після проголошення незалежності Української держави. Прийнятий перший Бюджетний кодекс України (далі – БК України) [13] з метою досягнення бюджетної та фіскальної децентралізації встановив прямі відносини між державними і місцевими бюджетами до рівня, областей, районів та міст обласного значення (всього таких місцевих бюджетів – 692). Поширення практики прямих міжбюджетних відносин з центром на нижчий рівень, тобто на рівень місцевого самоврядування, на час прийняття БК України вбачався недоцільним через невідповідність до цього як відповідних органів державної влади, так і самих територій, зокрема відсутність необхідної інформаційної та технічної бази. Передбачалося, що повна руйнація бюджетної вертикалі буде виконана послідовно, у міру накопичення досвіду

застосування механізму міжбюджетних відносин, прописаних у БК України та здійснення адміністративно-територіальної реформи [14, с. 21].

Слід зазначити, що перший БК України [13] на момент свого прийняття, що відноситься до 2001 року, в основному відповідав як світовій практиці, так і стану розвитку місцевого самоврядування в Україні на той час. Цей нормативно-правовий акт законодавчо зафіксував нову модель побудови міжбюджетних відносин та передбачив процедуру розподілу бюджетних повноважень [15, с. 125]. Зокрема, цим нормативно-правовим актом передбачалося, що децентралізація фінансової системи здійснюватиметься шляхом посилення самостійності місцевих бюджетів і має стати дієвим чинником стабілізації соціально-економічної та бюджетної ситуації в Україні, подолання суперечностей між різними рівнями влади, організації взаємовигідних відносин між центром і регіонами [16].

Прийнята у 2010 році нова редакція БК України особливою новизною у цій сфері не відзначилася. Згідно із частиною першою статті 101 БК України [17], яка має назву «Міжбюджетні трансферти між місцевими бюджетами», міські (міст Київ та Севастополь, міст республіканського АРК та обласного значення) і районні ради можуть передбачати у відповідних бюджетах дотації вирівнювання бюджетам районів у містах, бюджетам сіл, їхніх об'єднань, селищ, міст районного значення (крім бюджетів місцевого самоврядування, для яких у державному бюджеті визначаються міжбюджетні трансферти), а також кошти, що передаються з таких бюджетів до міських (міст Київ та Севастополь, міст республіканського АРК та обласного значення) і районних бюджетів.

Із зазначеного слідує, що певне законодавче підґрунтя щодо встановлення прямих міжбюджетних відносин між державним та бюджетами місцевого самоврядування у БК України було закладено. Однак з часу прийняття БК України пройшло понад п'ять років, а перелік місцевих бюджетів, які мають прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом, не змінився, відображенням зазначеної тези є ілюстрація положень, які

утримуються у законах України про державні бюджети, прийняті в останні роки [18; 19].

Слід зазначити, що питання децентралізації у сфері бюджетних відносин завжди були у центрі уваги керівництва держави та її органів, зокрема, питання про те, що регіони України мають посилити фінансову бюджетну незалежність від центру, підіймав у свій час у своєму виступі Голова Верховної Ради України В. Рибак під час зустрічі з головами обласних рад і зазначав, що «фінанси треба направляти в регіони. Не може продовжуватися ситуація, коли проблеми виникають у кожному районі, кожній області, а фінанси централізуються. Президент України ставить завдання про необхідність децентралізації системи управління та, відповідно, децентралізації фінансової системи, тобто повинен бути впроваджений бюджетний федералізм, і не треба боятись цього слова» [20].

Про підтримку бюджетної децентралізації з позиції Уряду України у 2017 році заявив Прем'єр-міністр Володимир Гройсман, перебуваючи 3 вересня 2016 року у Вінниці. Зокрема, він зазначив, що Уряд відстоюватиме масштабну децентралізацію у держбюджеті на 2017 рік. «Ми зберігаємо масштабну децентралізацію фінансів – це означає, що на місцях будуть кошти у наступному році. Ми за це будемо боротися. Міста, села, селища, райони, області мають отримувати кошти напряму – не від комітетів парламенту, не від міністерств, а напряму: заробили гривню в бюджет – одразу ж розподілили. Тому децентралізація, хочу сказати усім містам, селам, селищам, районам, областям, буде збережена» [21].

Дійсно, органи місцевого самоврядування краще володіють ситуацією на місцях, глибше розуміють проблеми територіальних громад. З цього приводу І. О. Луніна зазначає, що органи місцевої влади краще володіють інформацією щодо потреб окремих індивідів і всієї громади, а тому мають можливість краще їх задовольнити. У сучасних демократичних суспільствах децентралізація компетенції щодо розв'язання державних завдань дозволяє досить гнучко пристосувати надання суспільних благ і послуг до потреб як

окремих громадян, так і жителів різних регіонів. Можливість кращого врахування уподобань та інтересів громадян є основним економічним аргументом на користь фінансової самостійності місцевих органів влади [22, с. 31–41].

Погоджуючись у цілому з цією позицією, вважаємо за необхідне висловити таке. У 90-х роках минулого століття в Україні відроджено інститут місцевого самоврядування, який можна визначити як пристосовану до потреб територіальних громад форму автономного здійснення публічної влади, яку держава заохочує і контролює відповідно до Конституції України та законів України [23, с. 19]. Це потребує цілеспрямованих дій направлених на організаційно-правове та економічне забезпечення децентралізації у сфері управління, втілення оптимальної моделі розподілу функціональних та економічних повноважень між центральними і місцевими органами влади, вдосконалення організаційної діяльності, правової та економічної бази функціонування органів місцевого самоврядування [24, с. 204].

Загалом можна сказати, що законодавець певною мірою на початкових етапах розвитку місцевого самоврядування із своїми завданнями справився, визначив, зокрема, поняття делегованих повноважень (повноваження органів виконавчої влади, надані органам місцевого самоврядування законом, а також повноваження органів місцевого самоврядування, які передаються відповідним місцевим державним адміністраціям за рішенням районних, обласних рад [25]), сформулював перелік видатків на здійснення делегованих повноважень (видатків, що враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів (стст. 88–90 БК України). Водночас доцільно наголосити і на тому, що з боку науковців стосовно цих законодавчих норм існувало чимало виправданої критики. Суттєвих змін у цій сфері не відбулося і до цього часу.

В українському законодавстві застосовується термін «делеговані повноваження». Водночас немає чіткого зрозумілого переліку таких повноважень. Тому, на нашу думку, немає і не може бути конкретного перерахунку витрат (видатків) місцевих бюджетів на здійснення делегованих

повноважень, оскільки у цьому контексті витрати (видатки) є похідною категорією щодо повноважень. Іншими словами, за умови визначення законодавцем певних повноважень, повинен бути окреслений чіткий перелік бюджетних коштів на здійснення цих повноважень.

На нашу думку, потрібно в нормативно-правовому полі визначити, які саме делеговані повноваження має виконувати місцеве самоврядування в Україні, і за рахунок яких джерел таке виконання має відбуватися.

Як вище зазначалося, саме витрати (видатки) місцевих бюджетів є точним відображенням функцій та завдань, що покладаються на місцеву владу, являють собою соціально-економічні відносини, які виникають у зв'язку з фінансуванням власних та делегованих повноважень місцевих органів влади з урахуванням регіональних особливостей.

Проте чинна система формування витрат (видатків) на фінансування покладених на місцеве самоврядування повноважень є малоефективною. Щорічно відбувається збільшення на певні відсотки ресурсу місцевих бюджетів, розподіл видатків за функціями без обґрунтування, чому саме такий (а не менший або більший) обсяг видатків забезпечує здійснення повноважень органів місцевого самоврядування у певній галузі. Така система не забезпечує повним обсягом надання громадянам соціальних послуг і поліпшення їхньої якості [26, с. 106].

У свій час, здійснюючи детальний аналіз витрат (видатків) місцевих бюджетів, З. І. Перощук підкреслила, що до видатків, які здійснюються з відповідних рівнів місцевих бюджетів і враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів, слід враховувати видатки на: державне управління; освіту; охорону здоров'я; соціальний захист та соціальне забезпечення; культуру і мистецтво; фізичну культуру і спорт тощо, крім видатків, що передбачені у стст. 88–90 БК України. До видатків, що враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів в Україні, відносяться і видатки, пов'язані з врахуванням особливостей формування бюджетів міст Київ і Севастополь та бюджету Автономної Республіки Крим з

дотриманням положень законів України «Про столицю України – місто-герой Київ» [27], «Про затвердження Конституції Автономної Республіки Крим» [28], а також нормативно-правових актів, що визначають особливий статус міста Севастополь та обсяг нерозподілених видатків, який об'єднує види видатків на ті повноваження, встановлення нормативів за якими є недоцільним, а також обсяг додаткового фінансового ресурсу з метою стимулювання місцевих бюджетів у нарощуванні обсягів доходів, які враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів [29, с. 75].

Проаналізувавши за чотири роки (2004–2007 рр.) структуру видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів, З. І. Перощук встановила, що практично питома вага за всіма видами видатків зростає. І це закономірно, оскільки розрахунок видатків, що враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів, здійснюється на підставі фінансових нормативів бюджетної забезпеченості, які щороку збільшуються відповідно до пріоритетів бюджетної політики. Іншими словами, З. І. Перощук надала конкретний перелік видатків на здійснення завдань та функцій держави, що передаються до виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню (видатків місцевих бюджетів на виконання делегованих повноважень) [29, с. 76].

Варто зауважити, що передбачення загальним обсягом розрахункових показників видатків місцевих бюджетів міському бюджету м. Київ витрат на виконання столичних функцій, відповідно до Закону України «Про столицю України – місто-герой Київ» [27], не відповідає вимогам пункту 1 частини першої ст. 21 цього закону, яким встановлено, що фінансування таких витрат забезпечується шляхом виділення його окремим рядком у Державному бюджеті України. Безпідставним також є передбачення бюджетних коштів міському бюджету м. Севастополь, оскільки в Україні до цього часу немає закону, що визначає особливий статус міста Севастополь.

У засобах масової інформації часто, особливо під час складання проекту державного бюджету на відповідний рік, з'являється інформація щодо

недостатності у місцевих бюджетах видатків на виконання органами місцевого самоврядування саме делегованих повноважень. З одного боку, така ситуація вимагає децентралізації бюджетних коштів, адже нині майже половина бюджетних коштів на здійснення завдань та функцій держави, що передаються до виконання АРК та місцевому самоврядуванню, місцевим бюджетам, компенсується фактично з державного бюджету у вигляді міжбюджетного трансферту. З іншого боку, ні українське суспільство, ні державна влада, ні місцеві органи влади та самоврядування сьогодні не готові до глобальної децентралізації.

Сьогодні на місцевому рівні ще не сформовано необхідного управлінського досвіду організації фінансового ресурсу місцевих бюджетів. Практика останніх років свідчить про значні труднощі створення правового поля витрат (видатків) місцевих бюджетів в Україні. За таких обставин стрімке збільшення бюджетних коштів на здійснення завдань та функцій держави, що передаються до виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню, є досить небезпечним. До цього питання потрібно підходити досить зважено. Необхідно спочатку визначитися з повноваженнями, які органи місцевого самоврядування виконуватимуть, а тоді шукати джерела їх здійснення та формувати відповідний обсяг видатків місцевих бюджетів.

Ще одне правило, яке потрібно пам'ятати під час формування витрат (видатків) місцевих бюджетів, полягає в такому. Місцеві інтереси знаходяться в тісному зв'язку із загальними. Область чи громада не є відірваною частиною від держави, це необхідний суб'єкт, який перебуває у взаємозв'язку з іншими державними інституціями. Тому самоврядування не може бути винятковим началом місцевих установ, його діяльність повинна узгоджуватися з діяльністю центральних органів і в багатьох відношеннях підпорядковуватися останнім як частина, що є підлеглою цілому. Тому зазначене відношення може надати державному життю належної гармонії та єдності [30, с. 759]. Висловленій думці уже більше ста років, проте і сьогодні вона залишається актуальною в теорії фінансово-правової науки.



У перспективі розширення рівня місцевого самоврядування в Україні і приведення його стану до європейських стандартів повинно привести наше суспільство до демократизації, залучення мільйонів громадян до управління місцевими справами, зокрема і державою взагалі [31, с. 88].

Звертаючись до вивчення досвіду проведення фінансової децентралізації, або, як її називають науковці, фіскальної децентралізації, Х. Патицька звертає увагу на те, що теоретики виділяють: а) політичну децентралізацію, яка передбачає делегування політичної влади на місця субнаціональним органам управління, які політично підзвітні місцевим виборцям; б) адміністративну – передбачає передачу певних управлінських функцій місцевим органам влади; в) ринкову – в її основу покладено питання оптимізації виробничих процесів на засадах використання ринкових механізмів; б) фінансову децентралізацію, яка полягає у розподілі функцій, фінансових ресурсів та відповідальності за їхнє використання між центром та органами місцевого самоврядування.

Вона також відмічає, що основоположником теорії фінансової децентралізації є американський економіст Чарльз Тібу, який у своїх працях «Чиста теорія локальних витрат» (1956) та «Економічна теорія фіскальної децентралізації в публічних фінансах: необхідність, джерела й використання» (1961) розглядає муніципалітети як структури, які пропонують набір різних кошиків товарів (муніципальних послуг) за різними цінами (податковими ставками) [32].

Розробкою цього питання займався також Річард Масгрейв, який відстоював точку зору про те, що фінансова децентралізація сприяє ефективному розподілу ресурсів. У своїх працях «Теорія суспільних фінансів» (1959) та «Нариси фіскального федералізму» (1977) він запропонував новаторський підхід до організації сфери державних фінансів, виділивши три основні функції, ефективне забезпечення яких є ключовим завданням побудови системи бюджетного фінансування, а саме:

– аплокаційна, тобто функція правильного та найбільш ефективного розміщення ресурсів;

– перерозподільна функція, яка полягає в централізованому забезпеченні вирівнювання доходів адміністративно-територіальних одиниць;

– стабілізаційна – функція стабілізації макроекономічної ситуації в державі повинна реалізуватися центральною владою. Важливим внеском Р. Масгрейва в розвиток теорії фінансової децентралізації було і те, що ним сформульовані принципи, на основі та з урахуванням яких має проводитися фінансова децентралізація. Це такі з них, як:

- а) принцип відповідності;
- б) принцип централізованого перерозподілу;
- в) принцип фінансового вирівнювання;
- г) принцип національних бажаних благ [33, с. 22–23].

Певний внесок у розвиток теорії фіскальної децентралізації зробив англійський учений Уоллес Оутс. Зокрема, ним у 1972 році у праці «Фіскальна децентралізація» була введена «теорема децентралізації». У своїй роботі він акцентує увагу на тому, що децентралізація видатків має формуватися на основі ефекту асиметричності інформації, оскільки не завжди є змога володіти достовірною та повною інформацією про уподобання жителів окремих територій та про особливості виробництва суспільних благ на місцях. Функції виробництва таких бюджетних послуг мають бути передані на місця [34].

3. Перощук відмічає, що в європейській правовій літературі фінансова децентралізація включає такі ланки, як:

– децентралізація видатків, тобто надання місцевим органам влади фінансових ресурсів для виконання покладених на них завдань;

– децентралізація доходів – закріплення за місцевим самоврядуванням переліку власних доходів, достатніх для виконання своїх функцій та забезпечення самостійності місцевих органів влади у встановленні їхніх розмірів;

– процесуальна й організаційна самостійність – це право на самостійне складання, затвердження та виконання бюджетів, фінансових планів та звітів з відповідним рівнем відповідальності конкретних посадових осіб [35, с. 156].

Це питання розробляли також такі вітчизняні науковці: З. Мацюк [36]; Т. Сапо [37]; И. Усков [38]; Н. Слободянюк, М. Коніна [39] та інші.

Зазначається, що теорія фінансової децентралізації має свої позитивні та негативні сторони. Основні з них, як зазначають у своїх працях Х. Патицька, Н. Слободянюк та М. Коніна, показані на Додатку І.

Підсумовуючи вищевикладене, вважаємо, що повноваження органів місцевого самоврядування в унормованому порядку повинні узгоджуватися з повноваженнями органів держави, ні в якому разі не перекликатися між собою. Визначення витрат (видатків) на їхнє здійснення має залежати від того, хто виконує те чи інше повноваження в рамках Конституції України та законів України, а від того, хто виконує конкретне повноваження, має залежати і рівень бюджету, в якому з цією метою передбачатимуться відповідні видатки.

## **1.2. Поняття витрат місцевих бюджетів як правової категорії**

У сучасній науковій літературі питанням визначення витрат місцевих бюджетів не приділяється достатньої уваги. У науці фінансового права відсутній єдиний науковий погляд щодо правової категорії «витрати бюджету».

У більшості доктринальних джерел в основному йдеться про «видатки бюджету» або ж у цілому, або про «видатки державного бюджету» чи про «видатки місцевих бюджетів». Більше того, поняття «видатки бюджету» часто ототожнюються з таким поняттям, як «витрати бюджету», тобто вони вживаються як суміжні (синонімічні) бюджетно-правові категорії, нерідко виступають семантичними відтінками, замінюючи при цьому сутність та значення одне одного. Інколи зустрічаються поняття «державні витрати» чи «витрати держави».

Свого часу визначення витрат бюджету надав законодавець, який значення цього терміна визначив як видатки бюджету та кошти на погашення основної суми боргу [13], удосконаливши його через деякий час і визначивши

уже як видатки бюджету, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів [17].

На нашу думку, це визначення не містить ключового поняття, за допомогою якого визначається поняття «витрати бюджету», та не надає можливості вивести з нього ознаки. Інакше кажучи, будь-яке визначення має містити ознаки того чи іншого явища, в цьому випадку воно реально зводиться до перерахунку складових елементів витрат місцевих бюджетів.

Таким чином, можна говорити про те, що нині не має конкретного визначення «витрат бюджету», тим більше «витрат місцевих бюджетів», ні у науковій літературі, ні у законодавстві. Об'єктивний стан справ, що склався, вимагає від юридичної науки ґрунтовної розробки цієї категорії.

Варто зауважити, що у першоджерелах наукових досліджень вислів «витрати бюджету», як правило, стосується державного бюджету, оскільки бюджет як документ спочатку мав загальнодержавне значення.

Так, відомий вчений у галузі фінансового права початку ХХ ст. Л. Яснопольський, вивчаючи бюджетно-правові питання, в архівних документах знайшов урядову вказівку 1619 року, в якій пропонувалося зібрати з усіх міст відомості про доходи, витрати, а також узагальнену за всіма «приказами» відомість про доходи і витрати за минулий рік і пропозиції на майбутній 1680–1681 рр. Щоправда, пізніше вчений звернув увагу на те, що, згідно з описом осіб, які вивчили оригінал відомості, вона є механічним зведенням залишків, недоїмок, доходів, витрат і балансу кожного «приказа» окремо. У ній немає загального балансу всіх державних доходів і витрат [40, с. 7, 10–15]. Так чи інакше, цікавим у контексті викладеного є те, що у первинному джерелі якраз йдеться про «витрати», а не про «видатки» – це по-перше, і по-друге, інша невід'ємна складова бюджету йменується саме «доходами», а не, скажімо, «прибутками» чи «надходженнями». До речі, така тенденція трактування складових бюджету прослідковується аж до теперішнього часу.

Згідно з Маніфестом від 8 вересня 1802 року «Про утворення міністерств» Міністр фінансів повинен був, ґрунтуючись на даних табелів витрат, що представляв йому кожен міністр стосовно діяльності свого відомства, у кінці кожного року складати на наступний рік докладний перелік загальних державних витрат та робити перерозподіл державних прибутків з окремих частин державних витрат. Після затвердження імператором документ надсилався державному казначею для виконання. Останній не мав права самостійно виконувати жодної витрати без дозволу імператора [41, с. 50]. Отже, в реальності, у важливих документах ХІХ ст., також звучав вислів «витрати».

Аналогічними термінами оперували видатні вчені початку ХХ ст., зокрема А. Гурвич, який наголошував на тому, що «Конституція РРФСР 1918 року, зобов'язуючи кожна витрату здійснювати на суворо правовій основі, не враховувала аналогічної норми стосовно прибуткової частини» [42, с. 33–37].

Е. Берендтс, який відмічав, що «заради витрат тільки й існує державне господарство, і жодне з державних завдань не може бути виконано без використання матеріальних коштів, тобто без видатків» [43, с. 156–157]. До речі, теза Е. Берендтса у цьому контексті є своєрідним прикладом синонімічності двох понять «витрати» і «видатки».

Пізніше, характеризуючи публічне право, П. Годме підкреслював, що «одна з галузей права складається з норм, які регулюють державні фінанси, доходи й витрати державних органів і контроль над використанням усіх цих коштів» [44, с. 38].

Ще одним прикладом вживання цих двох термінів як споріднених можуть слугувати висловлювання А. Ротова стосовно помилковості існуючого підходу до бюджетного планування. Автор зазначає, що «бюджетне планування починається з формування видаткової частини», і водночас під час обґрунтування власної точки зору, уже говорить про «планування доходів після визначення суми необхідних витрат» [45, с. 18]. Тобто очевидним постає

те, що, на його думку, «витрати» і «видатки» за змістом є тотожними поняттями.

Ряд таких прикладів можна продовжувати, однак немає доцільності. Цікавим є те, що подібні тенденції вживання понятійних категорій «витрати» і «видатки» збереглися до нині.

Наприклад, Т. Ямненко, досліджуючи інститут державних видатків у фінансовому праві як навчальній дисципліні, пише, що виконання будь-яких функцій держави потребує прямих витрат фінансових ресурсів. Тому витрати держави – це одна з важливих сторін фінансової діяльності держави, яка безпосередньо пов'язана з її діяльністю з мобілізації коштів у державний та місцеві бюджети і державні цільові фонди [46, с. 51].

Державні витрати – це складова частина фінансових відносин, яка полягає у безперервному цільовому використанні державних грошових ресурсів. Таким чином, видатки та кредитування бюджету, згідно із ст. 10 БК України, класифікуються за:

- 1) бюджетними програмами (програмна класифікація видатків та кредитування бюджету);
- 2) ознакою головного розпорядника бюджетних коштів (відомча класифікація видатків та кредитування бюджету);
- 3) функціями, з виконанням яких пов'язані видатки та кредитування бюджету (функціональна класифікація видатків та кредитування бюджету).

Класифікація фінансування бюджету визначає джерела отримання фінансових ресурсів, необхідних для покриття дефіциту бюджету, і напрями витрачання фінансових ресурсів, що утворилися в результаті перевищення доходів над його видатками.

У п. 7. ст. 10 БК України закріплено, що у складі «витрат (видатків) бюджету» виділяються «витрати (видатки) споживання» і «витрати (видатки) розвитку» відповідно до бюджетної класифікації.

У бюджетному законодавстві державні видатки виділені в окремий інститут державних видатків, який утворюється фінансово-правовими

приписами, що регулюють суспільні відносини щодо витрачання державних та комунальних грошових ресурсів. Ці правові приписи вводяться законами та постановами Верховної Ради України, зокрема БК України, нормативно-правовими актами місцевого самоврядування тощо.

У такий спосіб, не вдаючись до проблеми з'ясування співвідношення таких понять, як «державні витрати», «державні видатки», «витрати фінансових ресурсів», «видатки бюджетів», слід зосередити увагу на тому, що коли йдеться про те, що «виконання будь-яких функцій держави потребує прямих витрат фінансових ресурсів», то, по суті, термін «витрати» використовується у процедурному значенні і відображає сферу діяльності з мобілізації фінансових ресурсів до державного чи місцевих бюджетів. Тобто, в цьому випадку відповідником вказаного лексему є термін «витрачання», це по-перше.

По-друге, судячи із викладеного далі, терміни «витрати» і «видатки» вживаються уже як синонімічні категорії (наприклад, «державні витрати – це складова частина фінансових відносин, яка полягає у безперервному цільовому використанні державних грошових ресурсів»).

В одному із визначень, що містяться у доктринальному джерелі, державні витрати розглядаються «як безперервне цільове використання державних грошових ресурсів, що накопичуються у державному бюджеті, державних бюджетних та позабюджетних фондах тощо» [47, с. 335]. У цьому разі є чітка зрозумілість того, що державні витрати є поняттям ширшим, ніж витрати бюджету, оскільки останні акумулюють у собі лише частину грошових ресурсів держави, так само, як скажімо, «державні видатки» та «видатки бюджету», на чому наголошував свого часу, наприклад, А. Цветков. До речі, автор визначив видатки бюджету «як публічні, безперервні, прямі витрати держави, які пов'язані з її функціонуванням, з приводу розподілу та використання централізованих фондів коштів з метою забезпечення виконання завдань та функцій держави» [48, с. 82–84]. Остання дефініція

знову ж таки вказує чи то на синонімічність цих двох понять, чи на семантичність.

Відмічені суперечності в застосуванні термінів «витрати бюджету» «видатки бюджету» викликають необхідність звернутися до етимології слів «витрати» та «видатки».

Цікаво, що ці терміни в «Етимологічному словнику української мови» не розроблені. Однак час ймовірного впровадження лексеми видаток можна простежити за «Словником української мови XVI – першої половини XVII ст.», який фіксує це слово у писемних пам'ятках як «выдатокъ, видатокъ» у значенні «1) використання коштів для чого-небудь (видаток, витрата); 2) кошти, витрачені або необхідні для чого-небудь (видаток, рахунок)» ще з кінця XVI ст. [49, с. 148].

Функціонування терміна видаток (видатокъ) як «видання грошей, розхід, кошт» нотує з XVI ст. також «Історичний словник української мови» Є. К. Тимченка із вказівкою на те, що це слово побутувало і в наступних століттях у тих же значеннях [50, с. 388].

Видається, видаток з'являється у нашому мовленні під впливом польської мови у кінці XVI ст. – з часів, коли частина українських земель була політично інкорпорована до Речі Посполитої, завдяки чому відбувався активний процес запозичення українською мовою польської юридичної, економічної та політичної лексики. Так, за одним із польських словників, wydatek – «сума грошей, витрачена на що-небудь, кошти» [51], подібне значення представлене ще у «Словнику польської мови» Б. Лінде кінця VII ст. [52, с. 472]. При процесі запозичення відбулася заміна польського словотворчого суфікса – ек на питомий – ок зі збереженням відповідного значення.

Щодо походження терміна витрати, то найімовірніше в українській мові він з'явився під впливом російської пізніше – у XIX ст.

Сучасне тлумачення термінів є таким: видаток – «1. Витрата, видання коштів, матеріалів та ін. для чого-небудь, викликана чимось або необхідна для



здійснення тієї чи іншої мети; 2. Кошти, витрачені або необхідні для витрат при здійсненні чого-небудь» [53, с. 384; 44, с. 92];

витрати – гроші, кошти, витрачені на будь-що [54, с. 116], «виражені у грошовій формі витрати різних видів економічних ресурсів, тощо» [55, с. 203], грошове вираження суми ресурсів, використаних із певною метою [56, с. 142–143].

Отже, обидва терміни взагалі можуть виступати синонімами, однак із певними семантичними відтінками. Скажімо, російською мовою відповідником обох лексем є термін «расход», однак прийнято розподіляти расход – 1. (затрата) витрата, витрати (наприклад, накладные, текущие расходы – накладні, поточні витрати); і расход – 2. бухг. видаток (наприклад, приход и расход – прибуток і видаток) [57, с. 151].

В українській мові побутує термін видатки. Стосується це саме сучасної фінансово-правової літератури, яка здебільшого пояснює правове регулювання видатків (державних, місцевих бюджетів) [58, с. 342–362; 59, с. 143–154; 60, с. 538–560; 61, с. 31–35; 62, с. 97–109; 63, с. 101], хоча в деяких джерелах зустрічається також інтерпретація витрат [64, с. 84].

Так, видатки державного і місцевих бюджетів – це засновані на фінансово-правових нормах прямі планові витрати держави і місцевих органів самоврядування, пов'язані з їхнім функціонуванням, є публічними видатками, тобто це витрати публічних фондів грошових коштів, які виражають урегульовані правовими нормами соціально-економічні відносини публічного характеру, що складаються при розподілі й використанні публічних фондів коштів та забезпечують задоволення публічного інтересу, визнаного державою чи органами місцевого самоврядування тощо.

Однак не все так однозначно. Наприклад, в одній із тем основного розділу фінансового права під назвою «Правове регулювання державних доходів і видатків» розкривається поняття і види державних і муніципальних витрат. Виходить, автори, а це корифеї сучасної фінансово-правової науки Л. К. Воронова, М. П. Кучерявенко, Н. Ю. Пришва та ін. [65, с. 125],

досліджувані нами поняття розглядають як тотожні бюджетно-правові категорії.

Цікавим у контексті викладеного постає те, що в одному із посібників бюджетного права йдеться, наприклад, про те, що «видатки бюджету тісно пов'язані з витратами» [66, с. 126]. Автор далі пояснює, що витрати бюджету розглядаються як значно ширша категорія, яка включає в себе, крім видатків бюджету, також надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів, тобто цитує, по суті, законодавця. З позицією автора якоюсь мірою можна погодитися, оскільки видатки і витрати бюджету тісно пов'язані між собою, і, крім того, останні є категорією ширшою.

До ознак, які дозволяють характеризувати витрати місцевих бюджетів як правове явище, на наш погляд, слід віднести:

1. Наявність нормативно - правового рішення про фінансування коштів, що направлені на покриття витрат, що виникли на рівні місцевого бюджету, як в межах Державного бюджету на поточний рік, так і при нормативно-правовому регулюванні витрат, що виникають на рівні місцевого бюджету. Наявність рішення про місцевий бюджет. Належні, відповідно до законодавства, кошти бюджету (витрати бюджету) для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади АРК, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду.

2. Часткова поворотність витрат місцевих бюджетів. Якщо юридичною ознакою видатків бюджету є безповоротність платежів, то надання кредитів з бюджету означає якраз їхню поворотність. Безповоротність платежів означає, що вони не створюють та не погашають фінансових вимог. Держава та територіальні громади здійснюють видатки на публічні потреби на безповоротній основі, виділені кошти не потребують повернення, тому відносини, які при цьому виникають, не означають появу чи припинення

певних фінансових зобов'язань у сторін, надання кредитів з бюджету означає їхнє майбутнє повернення.

3. Не завжди передбачена закріпленість у правових приписах бюджетного законодавства. Нормативність витрат місцевих бюджетів, наприклад поділ видатків (однієї із складових витрат місцевих бюджетів) на види, зокрема на видатки, які визначаються функціями держави і можуть бути передані на виконання АРК та місцевому самоврядуванню з метою забезпечення найбільш ефективного їхнього виконання на основі принципу субсидіарності, а також видатки на реалізацію прав та обов'язків АРК і місцевого самоврядування, які мають місцевий характер і визначені законами України (ст. 82 БК України), та їхнє закріплення за місцевими бюджетами різних рівнів відповідно до ст. 89–91 БК України.

4. Публічність витрат місцевих бюджетів в не залежності від їх передбачення. Публічні відносини, які виникають на правовій основі щодо витрат місцевих бюджетів, мають не лише економічний, а насамперед соціальний характер, оскільки пов'язуються з необхідністю задоволення соціальних потреб населення країни. З цього приводу цікавою є думка відомого радянського економіста Д. Аллахвердяна, який писав, що бюджетні видатки мають визначений економічний зміст, обумовлений суспільним способом виробництва, природою та функціями держави [67, с. 3–4]. Судячи із зазначеного, навіть економічний зміст видатків бюджету пояснюється через розуміння суспільного аспекту. Витрати місцевих бюджетів є джерелом фінансування заходів, спрямованих на задоволення відповідних суспільних інтересів.

5. Обов'язкова визначеність джерел надходжень місцевих бюджетів, за рахунок яких такі витрати здійснюються. Будь-який місцевий бюджет завжди є балансом надходжень і витрат, а це, у свою чергу, означає, що в обов'язковому порядку нормативно мають бути визначені надходження місцевих бюджетів (як приклад, перелічені вище види видатків місцевих бюджетів здійснюються за рахунок коштів місцевих бюджетів, зокрема

трансфертів з Державного бюджету України (ст. 83 БК України). У ст. 64 БК України визначається склад доходів, що закріплюються за бюджетами місцевого самоврядування та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів; у ст. 66 БК України – склад доходів бюджету АРК, обласних та районних бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів тощо.

6. Спрямування винятково на здійснення програм і заходів, визначених законодавством. Витрати місцевих бюджетів направляються лише на ті програми і заходи, які передбачені законодавством України. Наприклад, відповідно до ст. 89 БК України, до видатків, що здійснюються з районних бюджетів та бюджетів міст республіканського АРК і обласного значення, та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, належать видатки на позашкільну освіту – заходи районного значення з позашкільної роботи з дітьми (закони України «Про освіту» [68], «Про позашкільну освіту» [69], «Про місцеве самоврядування в Україні» [70]); відповідно до ст. 91 БК України до видатків місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, належать видатки на культурно-мистецькі програми місцевого значення ЗУ «Про культуру» [71] тощо.

7. Використання для здійснення делегованих державних та власних повноважень АРК та місцевого самоврядування. Цікавим тут постає те, що БК України не визначає конкретного переліку витрат місцевих бюджетів, які направляються на здійснення тих чи інших повноважень. Водночас законодавець передбачає перелік власних і делегованих повноважень, які належать до відання відповідних рад, використовуючи при цьому термін «делеговані повноваження» у такому значенні: «повноваження органів виконавчої влади, надані органам місцевого самоврядування законом, а також повноваження органів місцевого самоврядування, які передаються відповідним місцевим державним адміністраціям за рішенням районних, обласних рад», не визначаючи при цьому значення терміна «власні повноваження» [25]. Слід зазначити, що БК України передбачає такі поняття,

як видатки місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів, і видатки місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів. На практиці перші спрямовуються на виконання делегованих органами державної влади місцевому самоврядуванню повноважень, другі – на виконання власних повноважень органів місцевого самоврядування. У законодавчому полі ці питання залишаються незгодженими уже багато років. Як бачимо, не вирішив це питання і новий БК України [17], хоча з поля зору не можна випускати і Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні», який у контексті сказаного також потребує суттєвого удосконалення.

8. Скоординованість витрат місцевих бюджетів. Кожному рівню місцевих бюджетів притаманний конкретний перелік складових витрат місцевих бюджетів на здійснення повноважень.

9. Достовірність витрат місцевих бюджетів. Показники коштів місцевих бюджетів мають відповідати реальним показникам соціально-економічного розвитку держави в цілому і кожного регіону зокрема.

10. Безперервність витрат місцевих бюджетів. Забезпечення завдань і функцій, які виконуються відповідно органами державної влади, органами влади АРК, органами місцевого самоврядування, протягом бюджетного періоду здійснюється безперебійно та регулярно.

До цього часу в науці фінансового права фактично не піднімалося висвітлення основних принципів правового регулювання витрат місцевих бюджетів. Докладне його вивчення сприятиме подальшому розвитку загальноправових теоретичних наук, зменшенню прогалин у чинному фінансовому законодавстві та наповненню його відповідним змістом.

На нашу думку, принципи правового регулювання витрат місцевих бюджетів слід розглядати як вихідні ідеї та керівні положення, які в сукупності визначають вихідні позиції для правового регулювання суспільних відносин, що виникають у сфері витрат місцевих бюджетів. Це визначення базується на розумінні поняття принципів правового регулювання як такого. На нашу

думку, А. Колодій досить ґрунтовно визначив принципи права України [72, с. 38]. Аксиомою є те, що науковці при дослідженні цієї правової категорії у тій чи іншій галузі щоразу цілком логічно апелюють до сутності та значення терміна «принцип», який являє собою «основоположні ідеї (вимоги), які визначають у своїй сукупності ідеальну конструкцію, модель» [73, с. 101]; або ж це «основні засади, ідеї, які характеризуються універсальністю, загальною значимістю та вищою імперативністю» [74, с. 95]; чи «вихідні начала, що обумовлені завданнями та функціями суб'єкта суспільно-правових відносин, в основу їх організації та функціонування покладені певні властиві ознаки» [75, с. 68]. Іншими словами, принцип вважається певним фундаментальним фактором (першоосною) побудові та функціонування тієї чи іншої публічної інституції.

Цілком зрозуміло, що принципи правового регулювання витрат місцевих бюджетів у жодному разі не можуть бути просто думками, ідеями чи якимись формальними моментами. Вони повинні чітко фіксуватися у зовнішніх формах права, тобто актах законодавства, під якими розуміються законодавчі й інші нормативно-правові акти [76, с. 312].

В Україні, згідно із ст. 8 Конституції України [6], визнається і діє принцип верховенства права. Відповідно до його положень Конституція України в національній системі права має найвищу юридичну силу. Закони та інші нормативно-правові акти повинні прийматися на її основі та їй відповідати.

Щодо положень принципу верховенство права як підстави правового регулювання всіх суспільних відносин у державі, зокрема і витрат місцевих бюджетів, він має впливове значення на бюджетні відносини як фундаментальні засади, що знайшли своє закріплення у стст. 95, 142–143 Конституції України [6] та реалізовані у БК України [17], Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні» та інших нормативно-правових актах. Цей принцип має не лише ідеологічне, а й практичне значення.

Принцип законності означає бездоганне дотримання і виконання приписів Конституції України, законів та інших нормативно-правових актів, що регулюють відносини у сфері витрат місцевих бюджетів, однакове їхнє розуміння.

Так, наприклад, місцевий бюджет містить надходження і витрати на виконання повноважень органів влади АРК, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування. Ці надходження і витрати становлять єдиний баланс відповідного бюджету (частина перша ст. 63 БК України); надходження та витрати бюджету АРК і бюджетів міст Київ та Севастополь формуються в порядку, встановленому БК України, з урахуванням законів України «Про столицю України – місто-герой Київ» [27], «Про затвердження Конституції Автономної Республіки Крим» [28] та нормативно-правових актів, що визначають особливий статус міста Севастополь (частина перша ст. 67 БК України); у складі витрат (видатків) бюджету виділяються витрати (видатки) споживання і витрати (видатки) розвитку відповідно до бюджетної класифікації (частина сьома ст. 10 БК України [17]) тощо. Усі перелічені вище норми є загальнообов'язковими під час затвердження Верховною Радою АРК чи місцевими радами своїх місцевих бюджетів.

Принцип справедливості виходить з певних гарантій справедливого і неупередженого розподілу суспільного багатства між громадянами і територіальними громадами (ст. 95 Конституції України) [6]. Наприклад, загальний обсяг фінансових ресурсів за кожним видом видатків, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, розраховується на підставі державних соціальних стандартів і нормативів, які встановлюються законом та іншими нормативно-правовими актами, і визначається шляхом ділення загального обсягу фінансових ресурсів, що спрямовуються на реалізацію бюджетних програм соціального захисту, розпорядження КМУ від 24 грудня 2015 року № 1347-р «Про перерозподіл

обсягів субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення державних програм соціального захисту у 2015 році» [77].

Принцип гласності створює сприятливі умови для участі територіальних громад у контролі за рішеннями представницьких органів щодо витрат місцевих бюджетів. Його правове забезпечення реалізовується шляхом юридичного закріплення в нормах фінансового та муніципального права, зокрема у ст. 7 БК України та ст. 4 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні». Так, згідно із пунктом 3 частини першої ст. 28 БК України Верховна Рада АРК, Рада міністрів АРК, місцеві державні адміністрації, органи місцевого самоврядування забезпечують публікацію інформації про місцеві бюджети, зокрема рішень про місцевий бюджет та квартальних звітів про їхнє виконання. Слід констатувати, що практичний досвід реалізації принципу гласності спонукає територіальні громади до активної участі у вирішенні питань місцевого значення, здійсненні витрат місцевих бюджетів на ті чи інші цілі тощо.

У БК України записний принцип публічності та прозорості, який являє собою інформування громадськості з питань складання, розгляду, затвердження, виконання державного бюджету та місцевих бюджетів, а також контролю за виконанням державного бюджету та місцевих бюджетів.

На нашу думку, принципи гласності і публічності є тотожними між собою, принцип прозорості – окремим принципом витрат місцевих бюджетів. Пояснюється це тим, що принцип публічності дійсно зумовлений публічною (відкритою, гласною) [78, с. 165, 603; 79, с. 65, 321] суспільною суттю витрат місцевих бюджетів. Останні, зокрема, спрямовуються на освіту, охорону здоров'я, соціальний захист та соціальне забезпечення, культуру і мистецтво, фізкультуру і спорт (стст. 89–91 БК України), іншими словами, на функціонування бюджетних установ та реалізацію заходів, які забезпечують надання основних гарантованих послуг для всіх громадян України або реалізацію програм, потреба в яких існує в усіх регіонах України (ст. 86 БК України).



Принцип прозорості також якоюсь мірою означає інформування громадськості щодо витрат місцевих бюджетів. Проте, враховуючи складність такого документа, як бюджет, специфічну термінологію щодо нього, виникає необхідність висвітлення його в доступній для суспільства формі (наприклад, у вигляді презентаційних матеріалів, аналітичних та загальних пояснень з більшою мірою деталізації, ніж у самому місцевому бюджеті) відомостей стосовно витрат місцевого бюджету, їх значення, структури, роз'яснень методики розрахунків, порівнянь усіх даних структури проектів місцевих бюджетів з декількома попередніми бюджетними періодами тощо.

Усі інші принципи правового регулювання витрат місцевих бюджетів варто розглядати у контексті принципів бюджетної системи України, якими, зокрема, є принцип єдності, збалансованості, самостійності, повноти, обґрунтованості, ефективності і результативності, субсидіарності, цільового використання бюджетних коштів [17].

Принцип єдності витрат місцевих бюджетів забезпечується єдиною правовою базою, єдиною грошовою системою, єдиною бюджетною класифікацією тощо. Наприклад, в Україні діє єдине систематизоване згрупування видатків та кредитування відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів – бюджетна класифікація, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 14 січня 2011 року № 11 «Про бюджетну класифікацію» [80].

Принципи збалансованості, повноти та обґрунтованості витрат місцевих бюджетів виражаються у комплексі з такими ж принципами надходжень місцевих бюджетів. У контексті сказаного необхідно внести ясність щодо того, що витрати місцевих бюджетів як самостійна правова категорія існувати не можуть, вони завжди взаємозалежні з надходженнями цих бюджетів. Тому перш ніж говорити про згадані вище принципи, одним з ключових, на нашу думку, є принцип взаємозалежності витрат місцевих бюджетів від надходжень цих бюджетів. Витрати місцевих бюджетів повинні плануватися винятково на основі розрахованих показників надходжень цих бюджетів, зокрема за

рахунок податкових та неподаткових надходжень, міжбюджетних трансфертів з державного бюджету та ін. Свого часу досить вдало з цього приводу висловлювався Р. Шнейдер. Вчений, зокрема, наголошував на тому, що існує крайня межа податкоспроможності населення, яка повинна бути завжди врахована при визначенні розміру державних витрат [81, с. 71].

Принцип збалансованості витрат місцевих бюджетів означає, що в будь-якому бюджетному періоді обсяги витрат місцевих бюджетів не можуть перевищувати обсяги надходжень у цьому періоді.

Принцип повноти витрат місцевих бюджетів зводиться до того, що до складу місцевих бюджетів підлягають лише ті витрати, які здійснюються відповідно до нормативно-правових актів органів державної влади, органів влади АРК, органів місцевого самоврядування.

Принцип обґрунтованості витрат місцевих бюджетів вказує на те, що витрати формуються на реалістичних макропоказниках економічного і соціального розвитку України в цілому та її адміністративно-територіальних одиниць зокрема, а основне – на розрахункових показниках надходжень місцевих бюджетів.

Витрати місцевих бюджетів ґрунтуються на принципі субсидіарності. Проте тут треба провести чітку грань між витратами та видатками місцевого бюджету. Законодавець під витратами бюджету розуміє видатки бюджету, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів; відповідно видатками бюджету визначає кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. І тут же вказує на те, що до видатків бюджету не належать: погашення боргу; надання кредитів з бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету, проведення їхнього бюджетного відшкодування (ст. 2 БК України) [17].

Принцип субсидіарності, відповідно до БК України, означає розподіл видів видатків між державним бюджетом та місцевими бюджетами, а також між місцевими бюджетами, що ґрунтується на необхідності максимально можливого наближення надання гарантованих послуг до їхнього безпосереднього споживача (ст. 7 БК України) [17].

Тобто якщо видатки місцевого бюджету слід вважати складовою його витрат, то загалом, мабуть, потрібно говорити про існування принципу субсидіарності витрат місцевих бюджетів. Більше того, це ключовий принцип, на якому базуються розрахунки певних груп видатків місцевих бюджетів, які здійснюються або з бюджетів сіл, їхніх об'єднань, селищ, міст, або з бюджетів міст республіканського АРК та міст обласного значення, а також районних бюджетів, або з бюджету АРК та обласних бюджетів (ст. 86 БК України).

Принцип програмно-цільового призначення витрат місцевих бюджетів означає результативність їхнього формування при чіткому визначенні цілей і завдань, на досягнення яких направляються витрати місцевих бюджетів, а також оцінку ефективності їхнього використання.

Ст. 20 БК України в редакції від 8 липня 2010 року передбачається застосування програмно-цільового методу на рівні місцевих бюджетів (за рішенням Верховної Ради АРК, відповідної місцевої ради). Основним елементом програмно-цільового методу є бюджетні програми, які являють собою сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій [82, с. 122].

До вищевикладеного слід додати, що свого часу фрагментарно пояснити механізм фінансування бюджетних видатків шляхом деталізації принципів (предметно-цільового призначення коштів; максимальної ефективності використання (тобто фінансове забезпечення публічних інтересів при мінімальних витратах); дотримання режиму економії, який сприяє досягненню найбільшої ефективності у процесі здійснення бюджетних видатків; здійснення фінансового контролю з метою забезпечення дотримання

державної фінансової дисципліни) спробував А. Цветков [83, с. 82–84]. Хоча автор і говорив про «видатки», а не про «витрати», раціональне зерно у порушеному питанні, звичайно, є, а позиція вченого, безперечно, заслуговує на увагу. Більше наукових поглядів з цього приводу виявити нам не вдалося.

Отже, принципами правового регулювання витрат місцевих бюджетів є вихідні ідеї та керівні положення, які в сукупності визначають вихідні позиції для правового регулювання суспільних відносин, що виникають у сфері витрат місцевих бюджетів.

Враховуючи викладене, що базується на поточному законодавстві України, зокрема на положеннях Конституції України, законах про державні бюджети за минулі роки, державні бюджети на поточний та майбутній роки, Бюджетному кодексі України, підзаконних нормативно-правових актах, слід зазначити, що нині чинна редакція БК України [17] у п. 14 ст. 2 надає таке нормативно-правове визначення «витрат бюджету»: «видатки бюджету», надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів. Згідно з цим нормативно-правим актом «видатки бюджету», які входять у поняття «витрати бюджету», це – кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. До видатків бюджету не належать: погашення боргу; надання кредитів з бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету, проведення їхнього бюджетного відшкодування (п. 13 ст. 2 БК України).

Характеризуючи поняття «витрати місцевих бюджетів» як правове явище, слід зазначити, що, згідно з п. 34 ст. 2 БК України, «місцеві бюджети» – це бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети та бюджети місцевого самоврядування, згідно ж з п. 45 ст. 2 зазначеного законодавчого акта, «рішення про місцевий бюджет» – це «нормативно-правовий акт» Верховної Ради Автономної Республіки Крим чи відповідної місцевої ради, виданий в установленому порядку, що затверджує місцевий

бюджет та визначає повноваження, відповідно, Ради міністрів Автономної Республіки Крим, місцевої державної адміністрації або виконавчого органу місцевого самоврядування здійснювати виконання місцевого бюджету протягом бюджетного періоду.

Згідно з п. 51 ст. 2 БК України «фінансування бюджету» – це надходження та «витрати бюджету», пов'язані із зміною обсягу боргу, обсягів депозитів і цінних паперів, кошти від приватизації державного майна (щодо державного бюджету), зміна залишків бюджетних коштів, які використовуються для покриття дефіциту бюджету або визначення профіциту бюджету.

### **1.3. Теоретичне обґрунтування та нормативно-правове регулювання витрат місцевих бюджетів**

Згідно з БК України місцевий бюджет містить надходження і витрати на виконання повноважень органів влади АРК, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування. Ці надходження і витрати становлять єдиний баланс відповідного бюджету [17].

Втім, коли у ст. 13 БК України йдеться про складові частини бюджету, то, наприклад, складовими частинами загального фонду бюджету є:

1) усі доходи бюджету, крім тих, що призначені для зарахування до спеціального фонду бюджету (згідно із ст. 2 БК України доходами бюджету є податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України);

2) усі видатки бюджету, що здійснюються за рахунок надходжень загального фонду бюджету (згідно з пунктом 13 частини першої ст. 2 БК України видатками бюджету є кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. Відразу варто зазначити, що законодавець чітко вказує на те, що до видатків бюджету не належать: погашення боргу; надання кредитів з бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених до

бюджету сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету, проведення їхнього бюджетного відшкодування);

3) кредитування бюджету (повернення кредитів до бюджету без визначення цільового спрямування та надання кредитів з бюджету, що здійснюється за рахунок надходжень загального фонду бюджету). Згідно з пунктом 31 частини першої ст. 2 БК України кредитування бюджету являє собою операції з надання коштів з бюджету на умовах повернення, платності та строковості, внаслідок чого виникають зобов'язання перед бюджетом (надання кредитів з бюджету), та операції з повернення таких коштів до бюджету (повернення кредитів до бюджету);

4) фінансування загального фонду бюджету (відповідно до пункту 51 частини першої ст. 2 БК України фінансування бюджету – це надходження та витрати бюджету, пов'язані із зміною обсягу боргу, обсягів депозитів і цінних паперів, кошти від приватизації державного майна (щодо державного бюджету), зміна залишків бюджетних коштів, які використовуються для покриття дефіциту бюджету або визначення профіциту бюджету) [17].

Аналогічні складові частини має спеціальний фонд бюджету (частина третя ст. 13 БК України).

З вищевикладеного слідує, що структуру місцевого бюджету становлять надходження і витрати (ст. 63 БК України). При цьому ст. 13 БК України вказує на те, що місцевий бюджет може складатися із загального та спеціального фондів, складовими частинами яких є доходи, видатки, кредитування та фінансування. У контексті викладеного постає питання, до яких понятійних категорій у такому разі відносяться кредитування та фінансування: до структури місцевого бюджету чи до складу місцевого бюджету? За БК України, це два різні поняття. Фактично, склад бюджету – це його загальний і спеціальний фонди.

Бюджет є складові, пов'язані як з надходження, так і з витратами (це якщо читати ст. 63 БК України), а якщо вдатися до законодавчо встановлених у главі 5 БК України норм, то це доходи, видатки та кредитування. Зазначене

є суттєвою термінологічною недоречністю і наглядним прикладом порушення принципу єдності бюджетної системи України, який полягає у тому, що єдність бюджетної системи України, крім іншого, забезпечується єдиною правовою базою, єдиним регулюванням бюджетних відносин, єдиною бюджетною класифікацією тощо (ст. 7 БК України).

У продовження думки, досліджуючи БК України, який визначає правові засади функціонування усієї бюджетної системи України, тобто і державного бюджету, і місцевих бюджетів, постає просте логічне запитання, чому глава 11 розділу III БК України «Місцеві бюджети» має назву «Надходження та витрати місцевих бюджетів», тоді як глава 5 розділу II БК України «Державний бюджет України» – «Доходи, видатки та кредитування державного бюджету». У попередній редакції БК України [13], яка діяла до прийняття нині чинної редакції БК України [17], це питання також лишилось у термінологічному аспекті неузгодженим. (На той час глава 5 БК України називалася «Доходи та видатки державного бюджету»). Досить цікавим є той фактор, що в Законі України «Про бюджетну систему України» [84], на базі якого фактично і була і прийнята перша редакція БК України [13], термінологічне значення таких понять, як «надходження бюджету» та «витрати бюджету», взагалі не визначалося. Розділ 2 зазначеного закону містив правові приписи, що торкались «доходів бюджету», а розділ 3 – «видатків бюджету», а які, згідно із ст. 2 закону, входили до складу тодішньої бюджетної системи України (Державного бюджету України, республіканського бюджету АРК та місцевих бюджетів). Більше того, на ту пору законодавець визначив, що доходи бюджету утворювалися за рахунок певних надходжень (ст. 10 Закону України), у свою чергу, видатки бюджету вважалися витратами (ст. 18 Закону України). Таким чином, із законодавчих норм слідує, що «доходи бюджету» і «видатки бюджету» фактично були поняттями ширшими, ніж «надходження бюджету» і «витрати бюджету».

Слід відмітити, що певну ясність у сутність вказаних понять вніс перший БК України [13]. Однак з прийняттям у 2010 році нового БК України [17], на нашу думку, недоречностей щодо сутності цих понять стало більше.

Не зрозуміло, чому у главі 11 розділу III БК України існує окрема стаття під назвою «Структура місцевих бюджетів», водночас як у главі 5 розділу II БК України стаття подібного змісту відсутня.

У контексті зазначеного цілком логічно було б виключити ст. 63 із глави 11 розділу III БК України і у ст. 2 БК України надати загальне визначення терміна «структура бюджету», яке поширювалось би на усі бюджети, що становлять бюджетну систему України.

На нашу думку, структура бюджету являє собою надходження і витрати на виконання повноважень органами державної влади, органами влади АРК, органами місцевого самоврядування.

Пояснюється така позиція тим, що згідно із стст. 30 і 70 БК України, які передбачають видатки та кредитування Державного бюджету України і місцевих бюджетів (до речі, ст. 30 БК України має назву «Склад видатків та кредитування тощо»), останні включають бюджетні призначення, що встановлюються законом про Державний бюджет України чи рішенням про місцевий бюджет на конкретні цілі, пов'язані з реалізацією програм та заходів згідно із ст. 87 чи стст. 88–91 БК України. Тобто головним розпорядникам бюджетних коштів надаються певні повноваження, що дозволяють надавати бюджетні асигнування.

Враховуючи, що надання коштів (кредитів) з бюджету належить до витрат бюджету (пункт 14 частини першої ст. 2 БК України), до видатків бюджету, як вище зазначалося, не належить надання кредитів з бюджету (пункт 13 частини першої ст. 2 БК України), а бюджетні кошти (кошти бюджетів) у цьому випадку являють собою витрати бюджету (пункт 11 частини першої ст. 2 БК України) і в цілому є тим самим кредитуванням, немає ніякого сенсу зазначати його у назві глави 5 БК України.

Із вищевикладеного слідує таке:



1) складовими частинами і державного, і місцевого бюджету є загальний та спеціальний фонди, які складаються із доходів, видатків, кредитування та фінансування;

2) доходи і фінансування будь-якого бюджету разом становлять надходження цього бюджету, видатки та кредитування – його витрати, що надає можливість забезпечити єдиний баланс відповідного бюджету (з іншого боку, можна сказати, що складові елементи є тією самою структурою бюджету);

3) усі чотири термінологічні звороти («доходи», «надходження», «видатки», «витрати») визначаються по-різному, тобто є різними бюджетно-правовими категоріями;

4) доходи будь-якого бюджету визначаються через певні надходження, чого не можна сказати про видатки, які є коштами бюджету, що спрямовуються на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом;

5) надходження і витрати є бюджетними коштами, що, у свою чергу, означає, що доходи і видатки як складові елементи надходжень і витрат також є бюджетними коштами.

Отже, можна стверджувати, що законодавцем чітко не визначено значення усіх згаданих термінів, хоча зрозумілим є те, що усі вони є різними бюджетно-правовими категоріями.

Для повного і всебічного вивчення витрат та видатків місцевих бюджетів, виявлення відмінностей між ними, кращого розуміння їхньої правової природи пропонуємо проаналізувати два важливі у бюджетному процесі на місцевому рівні документи: типову форму рішення та бюджетну класифікацію, оскільки, на нашу думку, саме вони мають вихідне значення для усвідомлення складових елементів будь-якого бюджету, причому як державного, так і місцевого.

Так, згідно із частиною восьмою ст. 75 БК України у тижневий строк з дня схвалення Кабінетом Міністрів України проекту закону про Державний

бюджет України Міністерство фінансів України забезпечує доведення Раді міністрів АРК, місцевим державним адміністраціям, виконавчим органам відповідних місцевих рад розрахунків прогнозних обсягів міжбюджетних трансфертів, методики їхнього визначення, організаційно-методологічних вимог та інших показників щодо складання проектів місцевих бюджетів, а також пропозицій щодо форми проекту рішення про місцевий бюджет (типової форми рішення) [17]. На практиці типова форма рішення насправді розроблена, однак ніяким нормативно-правовим актом не затверджена і, як правило, місцевим фінансовим органам щорічно доводиться відповідним листом (наприклад, лист Міністерства фінансів України щодо типової форми рішення від 06.12.2010 № 31-11020-14-5/33585 [85]).

Незважаючи на те, що законодавець вказує Міністерству фінансів України на необхідність забезпечення доведення Раді міністрів АРК, місцевим державним адміністраціям, виконавчим органам відповідних місцевих рад пропозицій щодо форми проекту рішення про місцевий бюджет (типової форми рішення), вважаємо за доцільне внести зміни до БК України, виклавши в цій частині згадану норму у такій редакції: «а також типову форму проекту рішення про місцевий бюджет». Пропозиція ця випливає з того, що в Україні 12 117 місцевих бюджетів. Усі ці бюджети формуються і діють на території нашої держави згідно з її бюджетним устроєм, що являє собою організацію і принципи побудови бюджетної системи як такої [7].

Кожен окремий місцевий бюджет формується відповідним місцевим державним органом та органом місцевого самоврядування. Наприклад, місцеві державні адміністрації в межах відповідної адміністративно-територіальної одиниці забезпечують підготовку та виконання відповідних бюджетів (ст. 2 Закону України «Про місцеві державні адміністрації» [86]; винятковою компетенцією сільських, селищних, міських рад є затвердження місцевого бюджету, внесення змін до нього; затвердження звіту про виконання відповідного бюджету (ст. 26 Закону України «Про органи місцевого самоврядування в Україні» [24]) тощо. Це саме той випадок, коли місцеві

державні органи та органи місцевого самоврядування діють на основі розподілу компетенції та відповідальності. Однак насамперед через недосконале законодавство на місцевому рівні розподіл компетенції часто є незрозумілим, особливо це стосується здійснення органами місцевої влади та органами місцевого самоврядування власних і делегованих повноважень. На сьогодні немає зрозумілого переліку ні власних, ні делегованих повноважень, оскільки і немає розбірливості в тому, за рахунок коштів якого бюджету мають здійснюватися ті чи інші повноваження.

Уже багато років ці питання гостро стоять на порядку денному. Вони були передумовою схвалення у 2007 році Концепції реформування місцевих бюджетів [87]. Одними з основних цілей та завдань Бюджетної декларації 2008 року були питання, що торкались удосконалення бюджетних повноважень місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування, чітке розмежування на законодавчому рівні видатків на виконання делегованих державою і власних повноважень місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування [88]. У Декларації про схвалення цілей та завдань бюджету на 2010 року йшлося про упорядкування видаткових повноважень місцевих бюджетів [89]. При схвалення Декларації цілей та завдань бюджету на 2011 рік йшлося про систематизацію видаткових повноважень місцевих бюджетів і розмежування повноважень між державним та місцевими бюджетами на засадах збалансування загальнодержавних і регіональних інтересів [90].

Неврегульованість цих питань, а також відсутність управлінського досвіду організації бюджетним процесом на місцевому рівні породжують значні труднощі під час його формування, зокрема і під час обрахування витрат місцевих бюджетів. У такий спосіб офіційно затверджена типова форма проекту рішення про місцевий бюджет з чітким визначенням структури витрат місцевих бюджетів значно полегшить роботу щодо формування та використання витрат місцевих бюджетів, а основне дозволить забезпечити

дотримання одного із принципів витрат місцевих бюджетів – принципу прозорості.

Варто зауважити, що теперішня типова форма проекту рішення про місцевий бюджет, якою користуються органи місцевої влади, не містить жодного слова про «витрати» місцевих бюджетів. У пункті 2 йдеться про затвердження загального обсягу видатків місцевого бюджету на конкретний рік у відповідній сумі, зокрема обсягу видатків загального фонду бюджету та видатків спеціального фонду бюджету за тимчасовою класифікацією видатків і кредитування місцевих бюджетів та головними розпорядниками коштів [91].

Отже, можна сказати, що нині рекомендації Міністерства фінансів України як головного органу в системі центральних органів виконавчої влади із забезпечення реалізації єдиної державної бюджетної політики [92, 93] органами місцевої влади щодо складання проектів місцевих бюджетів у частині їх витрат (з урахуванням вимог ст. 63 БК України) не узгоджуються з вимогами БК України. Більше того, якщо відкрити закон про Державний бюджет України на будь-який рік, знову ж таки у ст. 1 затверджуються видатки Державного бюджету України на конкретний рік у відповідній сумі, зокрема видатки загального фонду Державного бюджету України та видатки спеціального фонду Державного бюджету України [94–101].

Крім того, наказом Міністерства фінансів України від 14 січня 2011 року № 11 «Про бюджетну класифікацію» [102], згідно з положеннями ст. 8 БК України, затверджено функціональну класифікацію видатків та кредитування бюджету, економічну класифікацію видатків бюджету, відомчу класифікацію видатків та кредитування державного бюджету, тимчасову класифікацію видатків та кредитування місцевих бюджетів (з перехідною таблицею до функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету) [106]. Детально в цьому наказі про «витрати» не йдеться.

Проте пунктом 2 цього наказу затверджуються складові частини витрат (видатків) розвитку та витрат (видатків) споживання. Виходить центральний орган виконавчої влади, який розробляє вказаний нормативно-правовий акт,

ототожнює ці два поняття («витрати» і «видатки»), закладаючи у їхнє розуміння однакову сутність.

Не вдаючись у подробиці визначень, наведених у наказі, «витрат розвитку», де витрати розвитку – це видатки розвитку та надання кредитів з бюджету; «видатки розвитку» – це видатки бюджетів на фінансове забезпечення наукової, інвестиційної та інноваційної діяльності, зокрема: фінансове забезпечення капітальних вкладень виробничого і невиробничого призначення; фінансове забезпечення структурної перебудови економіки; інші видатки, пов'язані з розширеним відтворенням, та витрат споживання (витрати споживання – видатки споживання та погашення боргу; видатки споживання – частина видатків бюджетів, які забезпечують поточне функціонування органів державної влади та місцевого самоврядування, бюджетних установ, поточні міжбюджетні трансферти та видатки на фінансове забезпечення заходів соціального захисту населення та соціально-культурної сфери, а також інші видатки, не віднесені до видатків розвитку та нерозподілених видатків), на цьому етапі звернемо лише увагу на групування згаданих видатків за ознаками економічної сутності.

Так, видатки розвитку, відповідно до економічної класифікації видатків бюджету, формуються за рахунок капітальних видатків, досліджень і розробок, окремих заходів розвитку з реалізації державних (регіональних) програм, субсидій та поточних трансфертів підприємствам, установам, організаціям, економічної діяльності; відповідно, видатки споживання – за рахунок поточних видатків, субсидій та поточних трансфертів підприємствам, установам, організаціям [107].

На перший погляд, не виникає питань щодо того, що видатки розвитку формуються за рахунок капітальних видатків, а видатки споживання – за рахунок поточних видатків, хоча прямої відповіді на питання, що являють собою капітальні чи поточні видатки, ні у наукових джерелах, ні у законодавчих актах не знайшли.

Досліджуючи питання нормативно-правового регулювання витрат бюджетів взагалі, в тому числі і витрат місцевих бюджетів, слід звернути увагу на обґрунтування використання в бюджетних правовідносинах такої категорії, як «трансфер».

Як понятійна категорія, «трансфер» – слово іншомовного походження (маючи латинську основу від *transferre*, англійську – *transfer*, французьку – *transfert*, воно вживається як діяльність, що пов'язана з вчиненням дій стосовно перенесення чогось, переміщення якихось предметів або переводити щось із одного стану в інший) [103].

Аналізуючи положення БК України, слід відмітити, що в цьому нормативно-правовому акті надається визначення міжбюджетних трансфертів як коштів, що безоплатно і безповоротно передаються з одного бюджету до іншого [17].

У теорії фінансового права і практиці термін «трансфер» [104, с. 484] використовується як «трансфертні платежі» [105, с. 588], а це не що інше як компенсаційні виплати населенню, які здійснюються з метою їхньої підтримки під час несприятливої економічної ситуації в державі та проводяться шляхом перерозподілу коштів з держаних бюджетних фондів на користь осіб, які їх вкрай потребують.

З правової точки зору у Бюджетного кодексу України як нормативно-правовому акті закріплено, що міжбюджетні трансферти – це кошти, які безоплатно і безповоротно передаються з одного бюджету до іншого [17].

Слід зазначити, що «трансферні платежі», слідуючи теоретичним розробкам фінансового права, у свій склад включають «субвенції» як їхній різновид.

Згідно з теорією фінансового права і практики його застосування «субвенції» від латинського *subvenio* (прихожу на допомогу) – міжбюджетний трансфер, що надається з чітко обумовленим цільовим призначенням як грошова допомога, що виділяється урядовими організаціями на цільове фінансування певних програмних заходів соціального та іншого розвитку.

Субвенція є однією із форм державної фінансової підтримки окремих регіональних органів влади (самоуправління) у період фінансової кризи, скрути, щоб запобігти їй. Субвенція надається на пільгових засадах, але винятково за цільовим призначенням, і її використання контролюється державними органами [106, с. 564].

Поряд із зазначеними трансферними платежами вони включають у свій склад і таку правову категорію, як «дотації» (від латинського *dotation* – дар, пожертвування; латиське *dotare* – наділяти, давати) – кошти, які виділяються державою для певних категорій громадян чи для окремих організацій у вигляді доплат тощо з метою покриття збитків чи на інші цілі.

Поряд з названими трансферними платежами до них належить і така правова категорія фінансового права, як «субсидія» (латинська *subsidium* – допомога, підтримка) – безвідплатна і безповоротна допомога, що надається державою чи відповідною установою окремим державним органам, підприємствам і громадянам з метою забезпечення чи відшкодування непередбачуваних матеріальних витрат унаслідок певних явищ, незалежних від суб'єктів отримання субсидій (зокрема, внаслідок інфляційних процесів) [107, с. 25].

При цьому розрізняють прямі і непрямі субсидії. Субсидії прямі – це кошти, які надаються суб'єктам безпосередньо, непрямі у вигляді надання відповідних податкових та інших пільг [108, с. 225].

Відповідно до ст. 96 БК України міжбюджетні трансферти поділяються на чотири види, серед яких ні «субсидій», ні «дотацій» немає. Так чи інакше, зрозумілим у цьому випадку є те, що міжбюджетні трансферти є бюджетними коштами, які з одного бюджету передаються іншому бюджету. Тому нами обґрунтовано, що ст. 2 Бюджетного кодексу України слід доповнити пунктом 32<sup>1</sup>, де надати визначення такої правової категорії, як «соціальна субсидія», закріпивши її поняття як правовий припис у такій редакції: це «...кошти, які безповоротно і безоплатно направляються з державного бюджету та спеціальних фондів до місцевого бюджету з метою покриття відшкодувань,

пов'язаних з певними ситуативними затратами, які, згідно з рішенням місцевого розпорядника бюджетних коштів, надаються фізичним особам на безвідплатній і безповоротній основі та безкомпенсаційного відшкодування витрат з боку отримувача таких коштів». Також слід доповнити Бюджетний кодекс України ст. 2 пунктом 32<sup>2</sup> терміном про «дотації», надавши його визначення.

Водночас якщо говорити про те, що видатки розвитку формуються за рахунок досліджень і розробок чи окремих заходів, то відразу виникає певна незрозумілість щодо того, у який спосіб видатки можуть формуватися за рахунок перелічених чинників. Передусім і «витрати», і «видатки» можуть формуватися винятково за рахунок певних коштів, у цьому випадку отриманих від здійснення досліджень, розробок чи заходів. Це тільки одна із недоречностей, якою скористалися для наведення наглядного прикладу щодо неправильного розуміння витрат (видатків), підтвердження відсутності одноманітності у вживанні цих понять у нормативно-правових актах.

Нами спеціально проілюстрована бюджетна класифікація, оскільки, як визначає БК України, остання є єдиним систематизованим згрупуванням доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів [17]. Із визначення слідує чотири складових бюджету. Втім, науково-практичний коментар до БК України вказує на те, що бюджетна класифікація чітко визначає чотири складові частини бюджету: доходи, видатки та кредитування, фінансування, борг. Кожна зі складових має власний цифровий класифікатор, який ідентифікує рух фінансових ресурсів у системі публічних ресурсів [109, с. 262].

У науково-практичному коментарі до БК України у редакції 2001 року зазначається, що за складом, джерелами, напрямками використання та іншими ознаками бюджетні доходи і видатки різні. Вони класифікуються з метою забезпечення планування та обліку доходів і видатків у рамках єдиної бюджетної системи країни [110, с. 47], інший науково-практичний коментар



попереднього БК України вказує на те, що бюджетна класифікація є систематизованим вичерпним згрупуванням за певними ознаками доходів і видатків, які розташовані та закодовані у певному порядку

Отже, побудова бюджетної класифікації за своєю суттю забезпечує загальнодержавну і міжнародну порівнянність показників державного та місцевих бюджетів, а це означає, що вона включає усі структурні показники, бюджетів, що становлять бюджетну систему України (ст. 5 БК України), на підставі яких формується зведений бюджет України (ст. 6 БК України).

З вищевикладеного можна зробити висновок, що чинна бюджетна класифікація включає декілька складових бюджету, витрат серед яких немає. Водночас у кожному разі чітко йдеться про видатки. Слід також додати, що згадана бюджетна класифікація сформувалася фактично на основі структури бюджетної класифікації України, затвердженої постановою Верховної Ради України від 12 липня 1996 року № 327/96-ВР [111] з метою створення єдиної інформаційної системи зведення державних доходів та видатків на всіх рівнях влади.

Отже, корисною постає наукова думка, оскільки заключний висновок щодо порушеного питання зможемо зробити після ретельного з'ясування позицій, що нині існують у літературних джерелах сучасності.

Так, М. Кучерявенко вважає, що всі можливі доходи та видатки бюджетів відображаються та закріплюються у бюджетній класифікації, яка являє собою єдине систематизоване групування доходів, видатків (зокрема, кредитування за вирахуванням погашення) та фінансування бюджету за ознаками економічної сутності, функціональної діяльності, організаційного устрою та іншими ознаками відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів [112, с. 99; 123, с. 91]. Вчений виключає існування будь-яких інших структурних елементів бюджету, оскільки чітко вказує на те, що «всі можливі доходи та видатки бюджетів відображаються та закріплюються у бюджетній класифікації», тобто іншого бути не може.

Подібну точку зору поділяє Е. Дмитренко [113, с. 28], яка, крім того, зауважує, що через те, що у межах бюджетної класифікації здійснюються повноваження представницьких і виконавчих органів усіх рівнів у галузі бюджетного планування та виконання бюджету, то бюджетна класифікація має правове значення. Цю позицію підтримуємо.

Думка І. Бабіна зводиться до того, що бюджетна класифікація становить собою систему, згідно з якою класифікуються і групуються доходи та видатки за певними ознаками [114, с. 42]. Автор пише, що уміле використання даних, згрупованих за елементами бюджетної класифікації дозволить побачити реальну картину руху фінансових ресурсів та активно впливати на хід соціально-економічних процесів, які відбуваються в економіці та суспільстві. Зіставлення, порівняння й аналіз відповідних показників бюджетів надасть можливість зробити об'єктивні висновки про ефективність бюджетної системи та сформулювати пропозиції про її реформування чи ціле направлене, економічне та ефективне використання бюджетних ресурсів. Деталізація групування доходів і видатків полегшує обробку бюджетних даних, спрощує контроль за виконанням бюджетів і цільовим витрачанням коштів. Крім того, в умовах самостійності всіх ланок бюджетної системи це дозволяє використовувати єдині підходи до складання та застосування на практиці в бюджетах єдиних показників і форм документації з обліку та звітності.

На думку О. Музики-Стефанчук, бюджетною класифікацією називається групування доходів і видатків бюджету з присвоєнням окремим підрозділам (розділам, групам, підгрупам, статтям) відповідних порядкових номерів [115, с. 98]. Автор вважає, що організаційне та правове призначення бюджетної класифікації полягає у тому, що вона:

- 1) створює умови для порівняння показників державного бюджету та місцевих бюджетів;
- 2) полегшує розгляд бюджетів та їхній економічний аналіз;
- 3) спрощує контроль за виконанням бюджетів, своєчасністю та повнотою акумуляції коштів, використанням їх за цільовим призначенням;

4) забезпечує можливість синтетичного й аналітичного обліку доходів і видатків у бюджетних установах та організаціях;

5) дозволяє порівнювати асигнування з видатками, що допомагає дотримуватися фінансової дисципліни, економічно витратити кошти, здійснювати контроль за виконанням програм соціально-економічного розвитку держави;

6) віддзеркалює правову основу організації складання бюджетів;

7) здійснює юридичне закріплення бюджетного устрою та компетенції у цій сфері органів влади всіх рівнів.

І тут, у контексті пояснення правового призначення бюджетної класифікації, вчений згадує винятково про видатки.

Отже, на підставі науково-практичних коментарів та наукових досліджень, присвячених питанням характеристики бюджетної класифікації як основного документа, яким керуються органи місцевої влади та органи місцевого самоврядування під час складання проектів місцевих бюджетів, можна зробити висновок, що в реальності вчені апелюють поняттями як «видатки», так і «витрати» бюджетів.

Причому треба зазначити, що останнім часом з'являються думки щодо відмінності цих двох понять. Так, нещодавно в одному із навчальних посібників акцентована увага на тому, що витрати бюджету розглядаються як значно ширша категорія [116, с. 126]. Цієї позиції дотримуються і автори Науково-практичного коментарю до Бюджетного кодексу України [117, с. 31].

О. Музика, досліджуючи аспект правового регулювання неподаткових доходів місцевих бюджетів України, фрагментарно зачепила і видатки (витрати) місцевих бюджетів. Автор зазначає, про те, що, безперечно, досить складною категорією в бюджетному праві є видатки бюджетів, які тісно пов'язані з доходами бюджету. Трапляються випадки, коли в науковій літературі і в побуті вживають термін «витрати бюджету», розуміючи при цьому саме «видатки бюджету». Проте БК України розмежовує ці поняття, визначаючи видатки бюджету як кошти, що спрямовуються на здійснення

програм і заходів, передбачених відповідним бюджетом, за винятком коштів на погашення основної суми боргу та повернення надміру сплачених до бюджету сум; витрати бюджету – це видатки бюджету та кошти на погашення основної суми боргу. Отже, не можна ототожнювати ці поняття, адже вони вже мають своє визначення. Проте автор пише, якщо у ст. 2 «Визначення основних термінів» законодавець визначив поняття «витрати бюджету» як вид бюджетних видатків, то потрібно бути послідовним і надати визначення й іншим видаткам [118, с. 17].

Цілком можна погодитись із аргументацією того, що бюджетні надходження та витрати – це не те ж саме, що доходи і видатки бюджету. І водночас незрозумілим є висновок щодо того, що законодавець визначив поняття «витрати бюджету» як вид бюджетних видатків. На нашу думку, навпаки, відповідно до БК України саме видатки вважаються видом витрат.

Крім того, вчений вважає, що у Законі України від 5 грудня 1990 р., у редакції Закону України від 29 червня 1995 року «Про бюджетну систему України» [119] вживався термін «витрати» з метою уникнення тавтології при визначенні понять «поточні видатки» та «видатки розвитку». При цьому витрати бюджету не вважалися якимось окремим видом бюджетних видатків (зараз – навпаки), що було правильним. Цікаво, що в офіційному тексті БК України російською мовою видатки бюджету названі як «расходы бюджета», а витрати бюджету – знову ж таки як «расходы бюджета». Водночас глава 11 розділу III має назву «Поступления и расходы местных бюджетов». Якщо вже перекладати російською мовою, то «витрати» – це «затраты». Проте у будь-якому разі, виходячи із самого значення «видатків» вони логічно розуміються як певні витрати.

Незрозумілою залишається думка стосовно того, що витрати бюджету не вважалися якимось окремим видом бюджетних видатків (зараз – навпаки). На нашу думку, вони і нині не вважаються.

Корисним у всьому вищевикладеному для нас є висновок, згідно з яким автор вважає, що не має достатніх підстав (крім наведення в БК України різних

визначень) розмежовувати «доходи бюджету» і «надходження до бюджету», а також «видатки бюджету» і «витрати бюджету» і пропонує доходи бюджету розглядати через бюджетні надходження, а видатки бюджету – через витрати бюджету [132, с. 17].

А. Нечай взагалі вважає, що введення в законодавство України терміна «витрати бюджету» поряд з терміном «видатки бюджету» є не досить вдалим з кількох причин.

Використання двох термінів – «видатки» та «витрати» – стосовно процесу витрачання грошових фондів коштів розмиває різницю між: 1) процесом безпосереднього використання або передачі у вигляді трансфертів фінансових ресурсів у державі; 2) процесом нарахування грошових сум, які підлягають подальшому використанню (або передачі); 3) процесом використання нефінансових (натуральних) ресурсів. А це, у свою чергу, «розмиває» межі між фінансовою та нефінансовою діяльністю у державі і робить норми правового регулювання у сфері фінансів нечіткими і навіть неоднозначними.

Так, введення двох зазначених термінів у БК України призвело до нечіткого розуміння операцій, пов'язаних із використанням грошових коштів бюджетів. Прикладом цього є вживання терміна «витрати» замість терміна «видатки» не тільки у статтях, які стосуються погашення основної суми боргу держави або місцевого самоврядування, але й у статтях, які регулюють: 1) використання коштів спеціального фонду бюджету, що не можуть спрямовуватися на погашення такого боргу (ст. 23 БК України); 2) використання коштів головних розпорядників бюджетних коштів, що також не можуть спрямовуватися на погашення такого боргу (частина четверта ст. 28 БК України); 3) використання всіх взагалі коштів державного бюджету (підпункт «б» пункту 1 частини першої ст. 38 БК України). Автор вважає, що необхідно відмовитися від вживання терміна «бюджетні витрати» і внести відповідні зміни до БК України [121, с. 220].

Пропозиція автора є слушною, але до якої правової категорії в такому разі віднести ті бюджетні кошти, які утворюють та погашають фінансові вимоги. На сьогодні це питання в Україні залишається відкритим, потребує вивчення і детального пояснення. Погоджуючись з А. Нечай стосовно нечіткого розуміння операцій, пов'язаних із використанням грошових коштів бюджетів, спробуємо проаналізувати деякі законодавчі норми стосовно «видатків» та «витрат» місцевих бюджетів і з'ясувати, чи можливо на цьому етапі розвитку бюджетних відносин відмовитись від застосування терміна «витрати бюджету».

Так, БК України передбачає, що розпорядник бюджетних коштів – це бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення витрат бюджету (пункт 47 частини першої ст. 2 БК України).

Бюджетне асигнування – це певне повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане, відповідно до бюджетного призначення (повноваження головного розпорядника бюджетних коштів, надане БК України, законом про Державний бюджет України чи рішенням про місцевий бюджет), на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження; бюджетне зобов'язання – будь-яке здійснене, відповідно до бюджетного асигнування, розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, згідно з якими необхідно здійснити платежі протягом цього ж періоду або у майбутньому (пункти 6–8 частини першої ст. 2 БК України). Іншими словами, будь-яке рішення про місцевий бюджет містить бюджетні призначення, які надають підстави для отримання бюджетних асигнувань та взяття бюджетних зобов'язань, які мають бути приведеними у відповідність саме з витратами місцевих бюджетів (наприклад, розпорядники свої витрати приводять у відповідність з бюджетними асигнуваннями та іншими показниками, що доведені лімітними довідками [134]). Пояснюється це тим, що бюджетні призначення

передбачають не тільки видатки, а й кредитування (надання коштів з бюджету), яке, згідно із термінологією БК України, належить до витрат бюджету.

По-перше, якщо відмовитися від вживання терміна «бюджетні витрати», то до якої категорії у такому разі відносити кредитування бюджету, яке не є ні видатками бюджету, ні іншими його складовими.

По-друге, термін «фінансування бюджету» являє собою надходження і витрати бюджету, пов'язані із зміною обсягу боргу, обсягів депозитів і цінних паперів тощо.

Місцевий борг являє собою загальну суму боргових зобов'язань АРК чи територіальної громади міста з повернення отриманих та непогашених кредитів (позик) станом на звітну дату, що виникають унаслідок місцевого запозичення (пункт 35 частини першої ст. 2 БК України).

Таким чином, законодавець обумовлює змогу залучення позичкових ресурсів (боргових зобов'язань) органами місцевого самоврядування і визначає їх як складову місцевого бюджету [122].

Як відомо, борг як фінансово-правова категорія класифікується за типом кредитора, тобто залежно від типу власників боргових зобов'язань (заборгованість за позиками, одержаними з бюджетів вищих рівнів, від Національного банку України тощо), а також за типом самого боргового зобов'язання, тобто засобів, які використовують для фінансування дефіциту (заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями, середньостроковими зобов'язаннями, короткостроковими зобов'язаннями і векселями тощо).

Згідно з частиною шостою ст. 16 БК України витрати на обслуговування та погашення місцевого боргу здійснюються місцевим фінансовим органом відповідно до кредитних договорів, а також нормативно-правових актів, за якими виникають боргові зобов'язання АРК чи територіальних громад, незалежно від обсягу коштів, визначеного на таку мету рішенням про місцевий бюджет.

Якщо очікуваний обсяг витрат на обслуговування та погашення місцевого боргу перевищить обсяг коштів, визначений рішенням про місцевий бюджет на таку мету, Верховна Рада АРК, міська рада вносять відповідні зміни до рішення про місцевий бюджет.

Тобто у будь-якому разі за необхідності певний обсяг коштів на обслуговування та погашення місцевого боргу у місцевому бюджеті передбачається (назвати цей обсяг видатками з точки зору складових місцевого бюджету є некоректним через те, що законодавець чітко вказує на те, що видатками бюджету є кошти, спрямовані на здійснення програм і заходів, передбачених відповідним бюджетом, погашення боргу до яких не належить (чітко прослідковується те, що платежі з погашення основної суми боргу є витратами).

По-третє, законодавець вказує на те, що лише законом про Державний бюджет України визначаються надходження та витрати Державного бюджету України. Тобто характеризуючи склад бюджетного законодавства, законодавець завідомо передбачає, що у державному бюджеті містяться не тільки видатки, а й бюджетні кошти для погашення боргових зобов'язань чи інших цілей, скажімо, придбання цінних паперів, які видатками бюджету назвати не можна, оскільки останні з матеріальної точки зору є коштами, спрямованими на здійснення програм і заходів, з економічної – видатки проявляються через відносини, на основі яких відбувається процес використання коштів централізованих фондів грошових коштів держави чи територіальної громади за різними напрямками (ці відносини проявляються через конкретні види бюджетних видатків) [123].

Виникає питання стосовно того, що в контексті сказаного є заходами, на які спрямовуються видатки бюджету. За бюджетною термінологією, сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій, являють собою бюджетну програму. Таким чином, питання, по суті, знімається.



Однак Тимчасова класифікація видатків та кредитування місцевих бюджетів (з перехідною таблицею до функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету) [124, 125] передбачає такі найменування, як надання пільгового довгострокового кредиту громадянам на будівництво (реконструкцію) та придбання житла, надання пільгового кредиту членам житлово-будівельних кооперативів, надання державного пільгового кредиту індивідуальним сільським забудовникам, які не зрозуміло, куди відносяться – до видатків чи до кредитування.

З одного боку, надання пільгового довгострокового кредиту громадянам на будівництво (реконструкцію) та придбання житла – це певна бюджетна програма, на яку у місцевому бюджеті передбачаються певні видатки. З іншого – згадана програма вимагає повернення наданих коштів до бюджету. Виходячи з того, що видатки бюджету наділені ознакою безповоротності, а згадана програма вимагає повернення цих коштів, є підстави стверджувати, що будь-яке надання кредитів з бюджету не є видатками.

По-четверте, перевищення залишку коштів загального фонду бюджету над оборотним залишком бюджетних коштів на кінець бюджетного періоду становить вільний залишок бюджетних коштів, який використовується на здійснення витрат бюджету згідно із законом про Державний бюджет України та/або змінами до нього (змiнами до рішення про місцевий бюджет).

Відповідно до пункту 25 частини першої ст. 2 БК України залишком бюджетних коштів є обсяг коштів відповідного бюджету, розпорядників та одержувачів бюджетних коштів цього бюджету на кінець звітного періоду, відповідно до частини третьої ст. 14 БК України, оборотний залишок бюджетних коштів являє собою частину залишку коштів загального фонду відповідного бюджету, яка утворюється для покриття тимчасових касових розривів [17].

Законодавець вважає, що різниця між залишком коштів загального фонду бюджету й оборотним залишком бюджетних коштів на кінець бюджетного періоду може використовуватися на здійснення витрат бюджету,

тобто не тільки на бюджетні програми, а й, скажімо, на погашення боргу. Якщо це так, то розмежувати в цьому випадку ці два поняття (видатки і витрати) знову ж таки неможливо.

По-п'яте. Згідно із частиною четвертою ст. 23 БК України витрати спеціального фонду бюджету мають постійне бюджетне призначення, яке надає право провадити їх винятково в межах і за рахунок фактичних надходжень спеціального фонду бюджету (з дотриманням вимог частини другої ст. 57 БК України), якщо БК України та/або законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет) не встановлено інше (на кінець бюджетного періоду Державне казначейство України [126] зберігає залишки коштів на рахунках спеціального фонду державного бюджету для покриття відповідних витрат у наступному бюджетному періоді з урахуванням їхнього цільового призначення. У разі відсутності відповідних бюджетних призначень на наступний бюджетний період залишки коштів спеціального фонду перераховуються до загального фонду бюджету (частина друга ст. 57 БК України). Знову ж таки йдеться про витрати, хоча складовими частинами спеціального фонду бюджету, крім доходів бюджету (включаючи власні надходження бюджетних установ), які мають цільове спрямування, є видатки бюджету, що здійснюються за рахунок конкретно визначених надходжень спеціального фонду бюджету (зокрема, власних надходжень бюджетних установ), кредитування бюджету (повернення кредитів до бюджету з визначенням цільового спрямування та надання кредитів з бюджету, що здійснюється за рахунок конкретно визначених надходжень спеціального фонду бюджету) та фінансування спеціального фонду бюджету.

У БК України існує таке поняття, як кошти, які передаються з іншої частини місцевого бюджету за рішенням Верховної Ради АРК, відповідної місцевої ради (у бюджетній класифікації вони значаться як кошти, що передаються із загального фонду бюджету до бюджету розвитку (спеціального фонду). Це видатки загального фонду місцевого бюджету, які на безповоротній основі передаються до бюджету розвитку спеціального фонду

такого бюджету. Наприклад, відповідно до зведення фінансових і бюджетних показників місцевих бюджетів у грошовій формі за 2011 рік [127] таких коштів тільки за рахунок видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів, у цілому по Україні передано на загальну суму більше 1,4 млрд, а у 2012 році – 1,5 млрд грн [128]. Реально ці кошти переводяться із спеціального фонду і є, по суті, видатками. Виникає логічне питання: яким структурним елементом ці кошти є у загальному фонді. Якщо виходити з того, що назад ці кошти також не повертаються і направляються на здійснення капітальних видатків бюджетних установ за певними бюджетними програмами, то і тут вони належать до категорії «видатки».

Спеціальному фонду, як і загальному притаманне таке явище, як надання кредитів, яке належить не до видатків бюджету. До витрат бюджету розвитку місцевих бюджетів належить погашення місцевого боргу тощо.

Обґрунтовуючи викладене, слід зазначити, що «витрати» і «видатки» є правовими категоріями бюджетного законодавства, яким притаманні ознаки, що характеризують їх як правові явища. Їхнє використання у сфері бюджетних відносин базується на правових приписах поточного законодавства з дотриманням положень, зафіксованих у нормативно-правових актах, якими є Конституція України, кодекси України, закони України, міжнародно-правові документи, які в установленому національним законодавством порядку набрали своєї чинності на території України, рішеннях Конституційного Суду України та інших судових інстанцій, підзаконних нормативно-правових актах Президента України, Кабінету Міністрів України, а також у нормативних актах міністерств, відомств.

### ***Висновки до першого розділу***

Досліджуючи процеси пов'язані з удосконаленням державного будівництва в Україні, зокрема ті із них, що торкаються реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади на місцях, у

роботі розглянута проблема бюджетних відносини і такого її аспекту, як «витрат» місцевих бюджетів, оскільки кожна інституція місцевого самоврядування та територіально-владні формування на місцях для реалізації своїх і делегованих їм державою повноважень потребують певних бюджетних ресурсів.

1. Враховуючи майбутній місцевий адміністративно-територіальний устрій України, який пропонується формувати на основі трьох рівнів, зокрема: а) базового, а це – адміністративно-територіальні одиниці, тобто громади, або їхні об'єднання; б) районного, це – адміністративно-територіальна одиниця – район; в) регіонального, це – адміністративно-територіальна одиниця – Автономна Республіка Крим, область, м. Київ і Севастополь, відповідно зазначених рівнів територіальної побудови місцевого самоврядування та територіальної організації влади на місцях слід формувати і місцеві бюджети в Україні.

2. Здійснивши соціально-правову характеристику витрат місцевих бюджетів, слід зазначити, що у науці фінансового права є не досить сталий науковий погляд щодо правових категорій, якими є «витрати бюджету» та «видатки бюджету». Ці два поняття часто ототожнюються як суміжні (синонімічні) бюджетно-правові категорії та нерідко виступають семантичними відтінками, замінюючи при цьому сутність та значення одне одного.

3. Доведено, що «витрати» місцевих бюджетів – категорія нормативно-правова й урегульована правовими приписами законодавства України, причому вони регулюються правовими нормами, що зафіксовані в Конституції України, кодексах України, законах України, міжнародно-правових документах, які в установленому національним законодавством порядку набрали своєї чинності на території України, рішеннях Конституційного Суду України та підзаконних нормативно-правових актах Президента України, Кабінету Міністрів України, а також міністерств, відомств тощо.

4. Зазначено, що згідно з етимології слів «витрати» та «видатки» слідує, що термін «видаток» (видаток, за одним із польських словників, – wydatek) з'являється у нашому мовленні під впливом польської мови у кінці XVI ст. – з часів, коли частина українських земель була політично інкорпорована до Речі Посполитої, завдяки чому відбувався активний процес запозичення українською мовою польської юридичної, економічної та політичної лексики, термін «витрати» найімовірніше був сформований під впливом російської мови пізніше, десь на початку XIX ст.

5. Згідно з положень проведеного дослідження «витрати» бюджету є категорією ширшою, ніж «видатки» бюджету.

Витрати місцевих бюджетів – це кошти бюджету, що спрямовуються на здійснення програм і заходів, пов'язаних з виконанням визначених законом делегованих державних та власних повноважень АРК Крим та місцевого самоврядування, джерелом здійснення яких є надходження до місцевих бюджетів, включаючи міжбюджетні трансферти, що надаються з державного бюджету місцевим бюджетам.

6. Характеризуючи витрати місцевих бюджетів як правове явище, зазначено, що йому притаманні такі ознаки, як:

1). Наявність нормативно - правового рішення про фінансування коштів, що направлені на покриття витрат, що виникли на рівні місцевого бюджету у, як в межах Державного бюджету на поточний рік, так і при нормативно-правовому регулюванні витрат, що виникають на рівні місцевого бюджету;

2). Часткова поворотність витрат місцевих бюджетів;

3). Не завжди передбачена закріпленість у правових приписах бюджетного законодавства;

4). Публічність витрат місцевих бюджетів в не залежності від їх передбачення;

5). Не завжди є обов'язкова визначеність джерел надходжень місцевих бюджетів за рахунок яких такі витрати здійснюються;

6). Спрямування не тільки на здійснення програм і заходів, визначених законодавством, але і на покриття ситуативних витрат;

7). Використання для здійснення делегованих державних та власних повноважень АРК та місцевого самоврядування;

8). Не завжди є скоординованість витрат місцевих бюджетів;

9). Достовірність витрат місцевих бюджетів у відповідність здійсненим затратам;

10). Безперервність витрат місцевих бюджетів.

7. Функціонування місцевих бюджетів базується на положеннях, які в сукупності визначають вихідні позиції для правового регулювання суспільних відносин, що виникають у сфері, зокрема і витрат місцевих бюджетів.

8. Правове регулювання витрат місцевих бюджетів – це здійснення за допомогою правових приписів (юридичних норм, правовідносин, індивідуальних актів тощо) результативного і нормативно-організаційного впливу на суспільні відносини, що виникають у сфері, пов'язаної з витратами місцевих бюджетів з метою їхнього упорядкування, розвитку, охорони та захисту відповідно до сучасного економічного базису та суспільних потреб цього соціального устрою.

9. Правове регламентування – це спосіб імперативного регулювання діянь суб'єктів права, що вступають у відносини, які виникають у сфері, пов'язаної з витратами місцевих бюджетів, шляхом точного та детального слідування вимог, визначених правовими приписами стосовно правил поведінки (підстав, меж, обсягів тощо), що є обов'язковими для виконання та дотримання.

## **Розділ II. Особливості правового регулювання окремих структурних елементів витрат місцевих бюджетів**

### **2.1. Структура витрат місцевих бюджетів**

Структура витрат місцевих бюджетів до цього часу в юридичній практиці не досліджувалася, що стало поштовхом для методичного її вивчення, виявлення найбільш характерних ознак і важливих особливостей.

Для того щоб з'ясувати сутність структури витрат місцевих бюджетів, необхідно, на нашу думку, виявити внутрішню природу самої структури як явища.

Під структурою розуміється (латин. *structurf* – побудова, розміщення) – внутрішня будова і зв'язок складових частин чого-небудь [129, с. 650]. Це не що інше, ніж зв'язок елементів цілого, а ціле обов'язково має структуру, в межах якої і встановлюється певна закономірність зв'язку елементів цілого. З іншого боку, під структурою слід розуміти принцип, спосіб, закон зв'язку елементів цілого у межах цього цілого. Отже, витрати місцевих бюджетів – це ціле, елементи якого як певного цілісного утворення у нашому випадку необхідно дослідити. Інакше кажучи, пізнати структуру витрат місцевих бюджетів означає: по-перше, визначити її елементи; по-друге, дослідити суттєві внутрішні зв'язки цих елементів; по-третє, розкрити специфічну природу цілісності витрат місцевих бюджетів.

Важливу роль у цьому контексті відіграє самостійність зв'язків усередині структури. Однак потрібно розуміти, що якщо вона і існує, то означає не ізолюваність їх від зовнішніх зв'язків, а лише свідчить про примат внутрішніх зв'язків над зовнішніми. Інакше кажучи, відносна самостійність зв'язків у структурі – це не зовнішня замкнутість, а швидше замкнутість внутрішня. І саме завдяки їй будь-яка структура і є неподільним цілісним утворенням, де необхідним є кожний елемент, без якого структура як єдина система функціонувати не може.

Взагалі у наукових джерелах структура витрат місцевих бюджетів до цього часу не вивчалася, а це означає, що це дослідження в цьому напрямі є першим.

Законодавець визначив значення терміна «витрати місцевих бюджетів», але сутність його відповідає швидше визначенню «структури витрат місцевих бюджетів». Однак про це далі.

Для того щоб визначити елементи структури витрат місцевих бюджетів, дослідити певні зв'язки між ними і розкрити специфіку внутрішньої їхньої природи, необхідно чітко розуміти структуру місцевого бюджету як такого, оскільки досить часто на практиці виникають проблеми у розумінні структури та складових частин місцевого бюджету, а це, у свою чергу, призводить до необ'єктивного усвідомлення витрат місцевих бюджетів.

За термінологією БК України [17]: *бюджетна система України* – сукупність державного бюджету та місцевих бюджетів, побудована з урахуванням економічних відносин, державного й адміністративно-територіальних устроїв і врегульована нормами права (пункт 5 частини першої ст. 2 БК України); *місцеві бюджети* – бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети та бюджети місцевого самоврядування (пункт 34 частини першої ст. 2 БК України); *бюджети місцевого самоврядування* – бюджети територіальних громад сіл, їхніх об'єднань, селищ, міст (зокрема, районів у містах), бюджети об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територій громад (пункт 2 частини першої ст. 2 БК України); *бюджетні кошти (кошти бюджету)* – належні, відповідно до законодавства, надходження бюджету та витрати бюджету (пункт 11 частини першої ст. 2 БК України); *надходження бюджету* – доходи бюджету, повернення кредитів до бюджету, кошти від державних (місцевих) запозичень, кошти від приватизації державного майна (щодо державного бюджету), повернення бюджетних коштів з депозитів, надходження внаслідок продажу/пред'явлення цінних паперів (пункт 37 частини першої ст. 2 БК України); *видатки бюджету* –



кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. До видатків бюджету не належать: погашення боргу; надання кредитів з бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів та інших доходів бюджету, проведення їхнього бюджетного відшкодування (пункт 13 частини першої ст. 2 БК України); *витрати бюджету* – видатки бюджету, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів (пункт 14 частини першої ст. 2 БК України); *квазіфіскальні операції* – операції органів державної влади і місцевого самоврядування, Національного банку України, фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, суб'єктів господарювання державного і комунального секторів економіки, що не відображаються у показниках бюджету, але можуть призвести до зменшення надходжень бюджету та/або потребувати додаткових витрат бюджету в майбутньому (пункт 26-1 частини першої ст. 2 БК України) [17].

Таким чином, будь-які належні, відповідно до законодавства, надходження бюджету та витрати бюджету є бюджетними коштами (коштами бюджету), де останні є тотожними поняттями. Це, по суті, означає, що місцевий бюджет містить два види бюджетних коштів, одним з яких є «витрати місцевих бюджетів».

*Структуру місцевого бюджету за поточним БК України схематично визначено у додатку 2.*

Однак ті ж надходження чи витрати, які є бюджетними коштами (коштами бюджету), містять ще певні структурні елементи, якими є доходи чи видатки бюджету, повернення кредитів до бюджету чи надання їх з бюджету, кошти від місцевих запозичень чи погашення боргу, а також інші структурні елементи, які за своєю суттю також є бюджетними коштами (коштами бюджету). Таким чином, бюджетні кошти виступають зв'язковою ланкою усіх структурних елементів місцевих бюджетів.

Зважаючи, що в науці фінансового права структурні елементи бюджетних коштів як таких не досліджувалися, вважаємо за доцільне піддати аналізу показники бюджетних коштів місцевих бюджетів за останні роки, ґрунтовно дослідивши їхні структурні елементи бюджетних коштів у їхню сутність. Це, на нашу думку, надасть можливість з'ясувати реальні структурні елементи витрат місцевих бюджетів, що існують нині в природі, а також підтвердити або спростувати доцільність законодавчо встановлених правових приписів, що їх регулюють.

Відповідно до зведення фінансових і бюджетних показників місцевих бюджетів у грошовій формі, наприклад, за 2012 рік [130] обсяг бюджетних коштів, за затвердженими показниками місцевих бюджетів, становив 179,6 млрд грн, у 2011 році [131] – 153,0 млрд гривень.

Слід зауважити, що на практиці структурні елементи місцевих бюджетів здебільшого іменуються доходами та видатками. Свідченням цього є концептуальні документи, такі як типова форма проекту рішення про місцевий бюджет та бюджетна класифікація, про які раніше уже згадувалося. Вважаємо таке застосування неправильним. На нашу думку, ця тема потребує детального вивчення саме з наукової точки зору [17].

Виходячи з предмета нашого дослідження зрозумілим є те, що видатки місцевих бюджетів є основним структурним елементом витрат місцевих бюджетів, так, наприклад, у 2011 році – 72 %, у 2012 році вони займають 73,4 % усіх витрат місцевих бюджетів.

Якщо виходити з того, що надходження, які справляються до місцевих бюджетів на безповоротній основі, включаючи трансферти, є за своєю суттю доходами, а бюджетні кошти, що спрямовуються на здійснення програм та заходів, – видатками, за логікою ці два показники повинні бути збалансованими, тобто рівними.

Однак аналіз показників зведених бюджетів АРК та зведених бюджетів областей, міст Київ та Севастополь за два останні роки засвідчив, що за

загальним фондом місцевих бюджетів різниця між доходами та видатками в цілому по Україні сягає понад 5 млрд грн [132].

Повторюючись у черговий раз, виходячи з того, що бюджет будь-якого рівня повинен бути збалансованим (за БК України, його витрати мають відповідати обсягу надходжень бюджету на відповідний бюджетний період, ст. 7 БК України, частина друга ст. 66 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні»), є підстави стверджувати, що, крім цих двох показників, місцеві бюджети містять інші дані, які нам потрібно з'ясувати.

Так, у вищевказаній сумі містяться бюджетні кошти, що передаються, згідно із ст. 71 БК України, до іншої частини місцевого бюджету за рішенням Верховної Ради АРК, відповідних місцевих рад. Це той обсяг бюджетних коштів, який на безповоротній основі передається до бюджету розвитку. До речі, БК України не містить значення цього терміна, частиною четвертою ст. 71 БК України передбачено лише, що бюджет розвитку місцевих бюджетів є складовою частиною спеціального фонду місцевих бюджетів.

Термін «бюджет розвитку» використано в Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні» і вжито у такому значенні: «доходи і видатки місцевого бюджету, які утворюються і використовуються для реалізації програм соціально-економічного розвитку, зміцнення матеріально-фінансової бази» (ст. 1 зазначеного закону), після чого у частині шостій ст. 64 БК України законодавець вказує на те, що у складі витрат спеціального фонду місцевого бюджету виділяються витрати бюджету розвитку, у частині сьомій на те, що кошти бюджету розвитку спрямовуються на реалізацію програм соціально-економічного розвитку відповідної території, пов'язаної із здійсненням інвестиційної діяльності, здійснення інших заходів, пов'язаних з розширенням відтворенням, а також на погашення місцевого боргу.

Отже, прослідковується певна неузгодженість законодавчо встановлених норм, а також їхня невідповідність із нормами, визначеними БК України, згідно з якими бюджет розвитку місцевих бюджетів містить надходження та витрати, які, зокрема, включають певні структурні елементи.

З метою уникнення перелічених вище недоречностей необхідно привести у відповідність законодавчо встановлені норми, зокрема внести відповідні зміни до Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» та БК України (дати визначення бюджету розвитку місцевих бюджетів).

Бюджет розвитку місцевих бюджетів – це план формування та використання бюджетних коштів для забезпечення соціально-економічного розвитку регіонів, виконання інвестиційних програм, а також здійснення видатків, пов'язаних з розширеним відтворенням.

Повертаючись до бюджетних коштів, які на безповоротній основі передаються із загального фонду до бюджету розвитку спеціального фонду як до певного складового елементу будь-якого місцевого бюджету, варто зазначити те, що лівова частка цих бюджетних коштів передається за рахунок видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів. Зважаючи, що згадані видатки є тими видатками, за рахунок яких здійснюються повноваження, які визначаються функціями держави і передаються на виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню з метою забезпечення найбільш ефективного їхнього виконання на основі принципу субсидіарності (ст. 82 БК України), можна припустити, що іде пряме відволікання цих коштів від першочергового їхнього призначення. Втім, зазначені кошти передаються до бюджету розвитку і в рішеннях про місцеві бюджети відображаються як капітальні видатки за рахунок коштів, що передаються із загального фонду до бюджету розвитку (спеціального фонду) конкретних найменувань кодів бюджетної класифікації, і спрямовуються на здійснення програм розвитку галузей соціально-культурної сфери чи будівництво, капітальний ремонт та реконструкцію об'єктів соціально-культурної сфери тощо, що передбачені відповідними місцевими бюджетами.

З одного боку, це той обсяг бюджетних коштів, який на безповоротній основі передається з одного фонду місцевого бюджету до іншого, що є характерною ознакою видатків місцевих бюджетів, з іншого – відповідно до

бюджетної класифікації цей обсяг бюджетних коштів відображається у розділі «фінансування» (класифікація фінансування бюджету за типом боргового зобов'язання, «Кошти, що передаються із загального фонду бюджету до бюджету розвитку (спеціального фонду)»), що вказує на те, що ці кошти не можуть бути ні видатками, ні доходами, оскільки законодавець чітко визначив, що фінансуванням бюджету є надходження та витрати бюджету, пов'язані із зміною обсягу відповідних бюджетних коштів чи зміною залишків бюджетних коштів, які використовуються для покриття дефіциту бюджету або визначення профіциту бюджету.

Слід зазначити, що окресленим бюджетним коштам без сумніву характерні ознаки витрат місцевих бюджетів, такі як: наявність рішення про місцевий бюджет, закріплення у правових приписах бюджетного законодавства, публічність витрат місцевих бюджетів, спрямування винятково на здійснення програм і заходів, визначених законодавством, достовірність та безперервність.

Виникає питання щодо їхньої часткової поворотності. Вище ми констатували, що досліджувані нами бюджетні кошти на безповоротній основі спрямовуються на капітальні видатки галузей соціально-культурної сфери (освіту, охорону здоров'я, соціальний захист тощо (стст. 89–90 БК України). Однак тут є особливість – безповоротно вони передаються із загального фонду місцевих бюджетів до спеціального. Таким чином, згідно із ст. 72 БК України, відповідні місцеві бюджети за загальним фондом затверджуються з профіцитом та відображаються, як уже вище зазначалося, у розділі фінансування. А це, у свою чергу, означає, що ці бюджетні кошти, відповідно до визначення терміна «фінансування», пов'язані із зміною залишків бюджетних коштів, які використовуються для визначення профіциту місцевих бюджетів.

У спеціальному фондї вони також значаться як такі, що назад до загального фонду не повертаються, а також такі, що враховуються у

визначенні обсягу дефіциту за цим фондом. Інакше кажучи, використовуються для покриття дефіциту за спеціальним фондом місцевих бюджетів.

Іншою ознакою, з приводу якої виникають сумніви, є обов'язкова визначеність джерел надходжень місцевих бюджетів, за рахунок яких досліджувані бюджетні кошти здійснюються. У цьому випадку такими джерелами є видатки місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів.

На нашу думку, кошти, що передаються із загального фонду місцевих бюджетів до бюджету розвитку (спеціального фонду), є окремим структурним елементом витрат місцевих бюджетів, який пов'язаний із зміною обсягів бюджетних коштів.

Бюджетні кошти на виконання зобов'язань за непогашеними позиками, згідно із зведенням фінансових і бюджетних показників місцевих бюджетів, у грошовій формі, наприклад, за 2012 рік становили 0,5 млрд грн, з яких отримано місцевими бюджетами позик на загальну суму 1,1 млрд грн та повернуто 1,6 млрд грн.

Зазначені кошти протягом одного бюджетного періоду місцевими бюджетами отримуються і у цьому ж бюджетному періоді повертаються.

Є приклади, коли виконуються зобов'язання за непогашеними позиками, отриманими у попередніх періодах (згідно із показниками зведеного бюджету Івано-Франківської області у 2012 році поверталася позика на загальну суму 0,4 млн грн, зведеного бюджету Кіровоградської області – 0,6 млн грн, зведеного бюджету Харківської області – 1,3 млн грн, зведеного бюджету Черкаської області – 12,1 млн грн, бюджету міста Київ – 0,5 млн грн) [133].

Приклад свідчить про те, що перелічені вище бюджетні кошти використовуються для визначення профіциту бюджету, відображаються як і кошти, що передаються із загального фонду місцевих бюджетів до бюджету розвитку (спеціального фонду) у розділі «фінансування», є окремим структурним елементом витрат місцевих бюджетів, який пов'язаний із зміною обсягів бюджетних коштів, але тільки у частині повернення позик.

У місцевих бюджетах також значаться бюджетні кошти для забезпечення встановленого розміру їхнього оборотного залишку. Вважаємо, що ці бюджетні кошти також є окремим структурним елементом витрат місцевих бюджетів, оскільки є частиною залишку коштів загального фонду відповідного бюджету, яка утворюється для покриття тимчасових касових розривів (встановлюється у розмірі не більше 2 відсотків планових видатків загального фонду бюджету і затверджується у рішеннях про відповідні місцеві бюджети (ст. 14 БК України). Слід зазначити, що у БК України передбачена норма стосовно того, що перевищення залишку коштів загального фонду бюджету над оборотним залишком бюджетних коштів на кінець бюджетного періоду становить вільний залишок бюджетних коштів, який використовується на здійснення витрат бюджету згідно із змінами до рішення про місцевий бюджет. Визначене означає, що частина бюджетних коштів може направлятися на погашення боргу. Зважаючи, що для дослідження нами використовуються дані зведених бюджетів Автономної Республіки Крим та зведених бюджетів областей, міст Київ та Севастополь за 2011–2012 рр. без внесених відповідними органами місцевої влади протягом року змін до місцевих бюджетів, таких бюджетних коштів (вільного залишку бюджетних коштів), за законодавчо встановленими нормами Бюджетного кодексу України, не повинно бути (це порушення бюджетного законодавства (ст. 116 БК України).

Однак за умови внесення змін до рішення про відповідний місцевий бюджет вільний залишок бюджетних коштів може використовуватися на здійснення витрат бюджету, як, на нашу думку, це є порушенням бюджетного законодавства.

Операції з надання коштів з бюджету на умовах повернення, платності та строковості, внаслідок чого виникають зобов'язання перед бюджетом (надання кредитів з бюджету), та операції з повернення таких коштів до бюджету (повернення кредитів до бюджету) є кредитуванням бюджету (пункт 31 частини першої ст. 2 БК України). Витратами бюджету у контексті

сказаного є лише ті бюджетні кошти, які пов'язані з наданням кредитів з бюджету (пункт 14 частини першої ст. 2 БК України). Саме ці бюджетні кошти і є окремим структурним елементом витрат місцевих бюджетів. Вказані бюджетні кошти унаслідують такі ознаки витрат місцевих бюджетів, як: наявність рішення про місцевий бюджет, часткова їхня поворотність, закріплення у правових приписах бюджетного законодавства, публічність, скоординованість та достовірність, обов'язкова визначеність джерел надходжень, за рахунок яких здійснюються такі бюджетні кошти. Характерними їхніми ознаками також є спрямування винятково на здійснення програм, визначених законодавством, та використання для здійснення власних повноважень АРК та місцевого самоврядування (наприклад, надання бюджетних позичок суб'єктам підприємницької діяльності, надання пільгового довгострокового кредиту громадянам на будівництво (реконструкцію) та придбання житла. Зазначені витрати відображаються у рішеннях про місцеві бюджети, оскільки це передбачено у бюджетному законодавстві, тобто належить до власних (самоврядних) повноважень, властивих віданню виконавчих органів сільських, селищних, міських рад відповідно до Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні». У ньому зафіксовано, що місцеві розпорядники бюджетних коштів мають право надавати громадянам, які мають потребу в житлі, допомоги в будівництві житла, в отриманні кредитів, зокрема пільгових, та субсидій для будівництва чи придбання житла тощо; безперервність (ця ознака не повною мірою окреслює бюджетні кошти, які пов'язані з наданням кредитів з бюджету, оскільки далеко не у всіх місцевих бюджетах передбачаються такі кошти, проте у тих, в яких вони передбачаються, цій ознаці вони відповідають).

Важливим структурним елементом витрат місцевих бюджетів є бюджетні кошти, які пов'язані з погашенням місцевого боргу.

Нині чинна редакція БК України [17] місцевий борг визначає як загальну суму боргових зобов'язань АРК чи територіальної громади міста з повернення отриманих та непогашених кредитів (позик) станом на звітну дату, що



виникають унаслідок місцевого запозичення. До прийняття чинного БК України визначення щодо цієї правової категорії було уніфікованим і детермінувалось у такому значенні: «Державний борг (борг АРК чи борг місцевого самоврядування) – загальна сума заборгованості держави (АРК чи місцевого самоврядування), яка складається з усіх випущених і непогашених боргових зобов'язань держави (АРК чи місцевого самоврядування), включаючи боргові зобов'язання держави (АРК чи міських рад), що вступають у дію в результаті виданих гарантій за кредитами, або зобов'язань, що виникають на підставі законодавства або договору». Безперечно, це визначення потребувало суттєвого уточнення, оскільки навколо нього завжди точилася гостра дискусія, особливо серед практиків, з приводу визначення сутності заборгованості як такої в контексті цієї дефініції, а також конкретизації зобов'язань, що виникали на підставі законодавства або договору тощо.

На нашу думку, вжите у БК України значення терміна «місцевий борг» стало певною відправною позицією, яка приведе до науково обґрунтованих висновків щодо місцевого боргу як такого та відносин, що його становлять.

Слід розуміти, що сюди відноситься лише той обсяг бюджетних коштів, який направляється на повернення отриманих та непогашених кредитів (позик), що виникають унаслідок місцевого запозичення, яке являє собою операції з отримання до бюджету АРК чи міського бюджету кредитів (позик) на умовах повернення, платності та строковості з метою фінансування бюджету АРК чи міського бюджету.

Як бачимо, не усі органи місцевого самоврядування можуть здійснювати місцеві запозичення. Такими повноваженнями нині наділені тільки Верховна Рада АРК та міські ради. Щодо місцевих зовнішніх запозичень, то їх взагалі можуть здійснювати лише міські ради міст з чисельністю населення понад п'ятсот тисяч жителів за офіційними даними органів державної статистики на час ухвалення рішення про здійснення місцевих запозичень. При цьому місцеві зовнішні запозичення шляхом отримання кредитів (позик) від

міжнародних фінансових організацій можуть здійснювати всі міські ради (ст. 74 БК України).

Це, на нашу думку, і є основною причиною низького відсотка залучення таких коштів до місцевих бюджетів і, як наслідок, повернення їх з місцевих бюджетів уже за рахунок бюджетних коштів згідно з визначеними умовами.

Законодавець, перелічуючи ключові поняття, за допомогою яких визначається поняття «витрати бюджету», об'єднав два різних за своєю суттю поняття «погашення боргу» та «розміщення бюджетних коштів на депозитах» (за БК України, «витрати бюджету – видатки бюджету, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів»). Вважаємо, що чинну законодавчу норму в цій частині необхідно уточнити.

Керівник місцевого фінансового органу має право за рішенням Верховної Ради АРК, відповідної місцевої ради в межах поточного бюджетного періоду здійснювати на конкурсних засадах розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів на депозитах або шляхом придбання державних цінних паперів, цінних паперів, емітованих АРК, відповідною міською радою, з подальшим поверненням таких коштів до кінця поточного бюджетного періоду (частина восьма ст. 16 БК України) [17].

Важливим тут є те, що розміщуватися на депозитах може не будь-який обсяг бюджетних коштів, а лише той, який є тимчасово вільним.

Тимчасово вільними бюджетними коштами визначається обсяг коштів місцевого бюджету, які обліковуються на рахунках загального та/або спеціального фондів на дату їхнього розміщення на вкладних (депозитних) рахунках і відволікання яких не призведе до втрати платоспроможності місцевого бюджету та виникнення заборгованості за відповідним фондом місцевого бюджету протягом періоду, на який передбачається здійснити розміщення таких коштів на вкладних (депозитних) рахунках у банках. Платоспроможність місцевого бюджету – спроможність місцевого бюджету

своєчасно і повним обсягом здійснювати платежі за всіма його зобов'язаннями.

Цим бюджетним коштам характерні майже всі ознаки витрат місцевих бюджетів, за винятком безперервності (за аналогією бюджетних коштів, пов'язаних з наданням кредитів з бюджету, ця ознака не повною мірою їх характеризує хоча б тому, що не у всіх місцевих бюджетах такі кошти (тимчасово вільні) існують).

Питання також виникає щодо обов'язкової визначеності джерел надходжень місцевих бюджетів, за рахунок яких такі бюджетні кошти здійснюються (розміщення бюджетних коштів на депозитах здійснюється за наявності вільних видатків місцевих бюджетів, які і є джерелом цих бюджетних коштів).

Визначальним у цих бюджетних коштів є те, що до них відносяться винятково ті, які розміщуються на депозитах у банках. Повернення бюджетних коштів з депозитів – це вже надходження, зміна обсягів бюджетних коштів, розміщених на депозитах, є фінансуванням.

Як показує дослідження, загалом у банківських установах розміщались на депозитах не досить значну суму бюджетних коштів (плата за розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів на депозитах протягом 2011 року становила 148,6 млн грн), станом на 2012 рік залишок коштів на депозитних рахунках становив 0,3 млрд гривень. Це говорить про те, що обсяг коштів, який би органи місцевої влади могли розмістити на депозитах у банках, є невеликим. Зважаючи на те, що такі дії (розміщення бюджетних коштів на депозитах у банках) є своєрідним віддзеркаленням фінансової ситуації у місцевих бюджетах, цей структурний елемент також потребує детального визначення.

Ще одним структурним елементом є бюджетні кошти, пов'язані з придбанням цінних паперів.

У проаналізованих нами рішеннях про місцеві бюджети таких бюджетних коштів не значиться. Не надали результату і звернення до наукової

літератури. Хоча, досліджуючи адміністративно-правовий статус торговців цінними паперами, О. Дідич відмітив цікаву думку стосовно того, що в Україні існує багато паперів, які використовуються всередині того чи іншого регіону, як правило, такі цінні папери емітуються органами місцевого самоврядування, які використовуються для погашення заборгованості перед місцевими бюджетами. Проте їхній «регіоналізм» пов'язаний, як правило, тільки за відсутністю інтересу до цих паперів у інвесторів з інших регіонів. Найбільш вдалі з таких паперів виходять на національний і міжнародний рівні [134, с. 24]. Якщо б ця думка відповідала реальності, то лівова частка бюджетних коштів, пов'язана з придбанням цінних паперів знайшла б своє відображення у рішеннях про місцеві бюджети.

Підсумовуючи вищевикладене, слід відмітити, що у науці фінансового права, спираючись на законодавчі норми БК України та базуючись на зведеннях фінансових і бюджетних показників місцевих бюджетів у грошовій формі за декілька років та рішеннях про місцеві бюджети за 2014–2015 рр. [135; 136], комплексно підійдено до дослідження структури витрат місцевих бюджетів, у процесі якого з'ясовано елементи, що нині реально існують у природі бюджетних правовідносин, відтворено певну закономірність зв'язку елементів структури витрат місцевих бюджетів.

## **2.2. Правова природа видатків місцевих бюджетів та їхнє місце у структурі витрат місцевих бюджетів**

Основним структурним елементом витрат місцевих бюджетів є видатки. Підтвердженням цього є те, що на них припадає більше 70 % усіх бюджетних коштів місцевих бюджетів.

Саме видатки місцевих бюджетів, на нашу думку, є точним відображенням функцій та завдань, що покладаються на місцеву владу, являють собою соціально-економічні відносини, які виникають у зв'язку з

фінансуванням власних та делегованих повноважень місцевих органів влади з урахуванням регіональних особливостей.

Видатками бюджету, згідно з БК України, є кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом. До видатків бюджету не належать: погашення боргу; надання кредитів з бюджету; розміщення бюджетних коштів на депозитах; придбання цінних паперів; повернення надміру сплачених до бюджету сум податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету, проведення їхнього бюджетного відшкодування. Значення цього терміна поширюється на видатки місцевих бюджетів.

Однак якщо законодавець на сьогодні визначився із застосуванням терміна видатків місцевих бюджетів, то сучасна правова наука одноманітністю з цього питання не відзначається.

Широке розповсюдження видатків місцевих бюджетів у бюджетній діяльності обумовлює необхідність простеження та обґрунтування їхнього значення в сучасних умовах, а отже, викликає нагальну потребу глибокого та змістовного дослідження цього поняття як явища.

Слід зазначити, що в сучасній науковій літературі існують різноманітні погляди на поняття видатків як таких (мається на вазі видатків і державного і місцевих бюджетів). Здебільшого наводяться визначення видатків бюджету або видатків державного бюджету, дефініції видатків місцевих бюджетів зустрічаються рідко, передусім у новітній літературі.

Свого часу ще до прийняття БК України в редакції 2001 року А. Бабич та Л. Павлова видатки бюджету визначали як процес виділення та використання фінансових ресурсів, акумульованих у бюджетах усіх рівнів бюджетної системи відповідно до законів про бюджет на поточний фінансовий рік [137, с. 115].

Вчені досліджувану нами категорію вже тоді розглядали в матеріальному, економічному та юридичному аспектах. З точки зору матеріального аспекту, видатки бюджету є фінансовими ресурсами,

передбаченими у бюджетах різних рівнів, їхня економічна сутність проявляється у відносинах у сфері бюджетної системи щодо виділення та використання фінансових ресурсів, юридична – зводиться до того, що видатки бюджету здійснюються у законодавчому полі.

Звичайно, вищенаведене визначення і тоді, і зараз можна піддати певній критиці хоча б тому, що не зрозумілим є те, про які закони про бюджет йдеться (закон про бюджет в державі один), можливо, йдеться про закон про державний бюджет на певний бюджетний період із внесеними змінами. Отже, думка авторів є важливою для нашого дисертаційного дослідження.

Слід зазначити, що на початку 2000-х років позиція провідних українських вчених у галузях економіки та фінансів щодо розуміння видатків бюджету збігається фактично з позицією законодавця.

Наприклад, О. Василик та К. Павлюк видатками бюджету вважали кошти, що спрямовуються на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, за винятком коштів на погашення основної суми боргу та повернення надміру сплачених до бюджету сум [138, с. 575].

Подібна точка зору висловлена В. Кудряшовим [139, с. 111], пізніше В. Оспіщевим, О. Близнюком, Л. Лачковою та ін. [140, с. 157]. Як відомо, аналогічне значення терміна «видатки бюджету» закладено у першому БК України [1].

У викладеній вище інтерпретації визначає видатки бюджету І. Чугунов, додаючи при цьому, що видатки бюджету є ще державними платежами, що не підлягають поверненню [141, с. 24].

Свого часу у своєму дисертаційному дослідженні на тему «Формування видатків бюджету як складової соціально-економічного розвитку країни» молодий науковець Т. Крикун піддала аналізу існуючі у фінансовій науковій літературі визначення видатків бюджету.

За її висловлюваннями, на думку О. Василика, видатки бюджету виступають як інструмент розподілу і перерозподілу централізованого грошового фонду держави та його використання за цільовим призначенням

для забезпечення суспільного добробуту. В. Опаріна: видатки бюджету – це використання доходів держави на поточні і капітальні потреби за галузевим, відомчим, цільовим і територіальним призначенням. Г. Поляка: видатки бюджету – це затрати, які виникають у зв'язку із виконанням державою своїх завдань та функцій, такі затрати відображають економічні відносини, на основі яких відбувається процес використання ресурсів централізованих фондів держави за різними напрямками. Г. Старостенко та Ю. Булгакова: видатки бюджету – це інструмент досягнення вищого критерію справедливості й корисності для кожного члена суспільства. Видатки бюджету повинні бути спрямовані на вирівнювання доходів окремих верств населення. А. Азрилянома: видатки бюджету – це статті видаткової частини бюджету; склад та структура видатків визначається залежно від конкретних умов соціально-економічного розвитку та завдань економічної політики та ін. У роботі наводяться також визначення видатків державного бюджету. Наприклад, Ю. Пасічник останні розглядає як необхідні для виконання державою її функцій витрати держави на загальнодержавному рівні; І. Мисляєва – як фінансові ресурси, що направляються на фінансування виконання завдань і функцій держави та місцевого самоврядування; Т. Брайчева – як фінансові затрати, необхідні для здійснення державою своїх конституційних функцій; видатки державного бюджету вужчі державних видатків тощо [142, с. 24–29].

Вищенаведені поняття дозволяють розкрити економічну сутність видатків бюджету, яка проявляється в певних відносинах, що виникають у цій сфері. Своєрідною формою проявлення в нашому випадку є кошти бюджету (бюджетні кошти), фінансові ресурси, ресурси централізованих фондів, фінансові затрати тощо. Іншими словами, це є певні види видатків бюджету, багатогранність яких обумовлена різними факторами: програмами та заходами, передбаченими відповідним бюджетом, завданнями і функціями держави та місцевого самоврядування, рівнем забезпечення суспільного добробуту та соціально-економічного розвитку, поточними і капітальними

потребами за галузевим, відомчим, цільовим і територіальним призначенням, критеріями справедливості й корисності для кожного члена суспільства та ін.

Доречним у контексті сказаного буде додати ще одну позицію, що побутує у теорії фінансового права щодо розуміння видатків бюджету, згідно з якою видатки бюджету розглядаються у двох аспектах – за сутністю та за змістом. Видатки бюджету за сутністю – це сукупність суспільних відносин, пов'язаних з розподілом і цільовим використанням коштів основного централізованого грошового фонду держави; за змістом видатки бюджету є коштами, що спрямовуються на здійснення програм та заходів, передбачених бюджетом.

Отже, видатки бюджету є вагомим інструментом макроекономічної ситуації, за їхньою допомогою держава та органи місцевого самоврядування мають можливість реально впливати на свій фінансово-економічний стан суспільства.

У контексті сказаного слід розуміти, що видатки бюджету як явище можуть існувати винятково у правовому полі і, таким чином, як економічна категорія нерозривно пов'язані з видатками бюджету як юридичним явищем.

Коло проблем, з яким ми стикнулися під час розгляду видатків бюджету як правової категорії, містить у собі насамперед проблеми, пов'язані із визначенням сутності видатків бюджету як такої та притаманних їм ознак.

Так, Л. Воронова характеризує видатки бюджету, в загальних рисах вказує на те, що видатки державного і місцевих бюджетів є об'єктивною економічною категорією, яка опосередковує його доходи і завершує розподільні відносини. Вони мають подвійний характер. З одного боку, це витрати держави, які вона здійснює на своє функціонування, а з іншого – це доходи, за рахунок яких державні установи, підприємства й організації утворюють свої фонди, необхідні для їхнього функціонування. Кошти, які виділяються з бюджетів на потреби цих установ і організацій, державне управління, оборону, соціальні потреби, економічно обслуговують державу як надбудову над економічним базисом. Держава, органи місцевого



самоврядування й органи, які підтримують публічний фінансовий інтерес і дозволені державою, на підставі законодавства виділяють кошти, розмір яких установлює державний, місцеві бюджети і фінансові плани публічних позабюджетних (соціальних) фондів.

Вплив на публічні видатки з боку органів державної влади, органів виконавчої влади загальної компетенції, фінансово-кредитної системи за допомогою усіх правових засобів здійснюється протягом усього видаткового циклу, тобто від виникнення об'єктивно обумовленої потреби у витратах конкретних коштів на конкретні заходи та дозволу на їхнє витрачання певних сум, визначених у затверджених бюджетах і кошторисах, фінансових планах, до їхнього повного задоволення [143, с. 343–344].

Як результат, вчений видатки державного і місцевих бюджетів розуміє як засновані на фінансово-правових нормах прямі планові витрати держави і місцевих органів самоврядування, пов'язані з їхнім функціонуванням [143, с. 348].

У контексті сказаного, якщо конкретно говорити про видатки місцевих бюджетів, то останні як важлива складова місцевого бюджету є незамінним і основним джерелом здійснення повноважень органів місцевого самоврядування в усіх галузях соціально-культурної сфери.

Автори підручника «Фінансове право» й аналогічного посібника дотримуються думки, що видатки Державного бюджету України систематизують бюджетні призначення на конкретні цілі, що передбачені законом про Державний бюджет України на відповідний рік. Видатки Державного бюджету України на здійснення повноважень держави визначаються шляхом встановлення бюджетних призначень головним розпорядником коштів. Далі вчений зазначає, що видатки місцевих бюджетів, маючи загальні засади регулювання, диференціюються залежно від типу місцевого бюджету. При цьому слід виходити з певної кореспонденції норм БК України та норм Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» при регулюванні подібних відносин. Видатки місцевих бюджетів автор

визначає як бюджетні призначення, встановлені рішенням про місцевий бюджет на певні цілі.

З. І. Перощук видатки місцевих бюджетів детермінує як кошти, що спрямовуються на здійснення програм і заходів, пов'язаних з виконанням визначених законом делегованих та власних повноважень місцевого самоврядування, джерелом здійснення яких є доходи місцевих бюджетів [144, с. 16].

А. Музика-Стефанчук у зміст видатків бюджету закладає значення, регламентоване законодавцем у БК України [145, с. 253].

Е. Дмитренко видатки бюджету розуміє як регламентовані фінансово-правовими нормами безпосередні, прямі, цільові, планові витрати держави, органів місцевого самоврядування, що забезпечують їхнє безперебійне функціонування і спрямовуються на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом (за винятком коштів на погашення основної суми боргу та повернення надміру сплачених до бюджету сум), і які покриваються за рахунок бюджетних коштів [146, с. 394].

І. Бабін видатки бюджету визначає як публічні та такі, що не створюють і не погашають фінансові вимоги безперервні витрати держави, АРК, територіальних громад у вигляді регламентованих нормами права економічних відносин з приводу розподілу та використання централізованих фондів грошових коштів з метою забезпечення завдань та функцій суспільно-територіальних утворень [147, с. 126].

А. Нестеренко у своєму дисертаційному дослідженні «Правові засади формування та використання місцевих фінансових ресурсів в Україні» приєднується до висновку А. Цветкова, який підкреслює, що було б доцільно доповнити пункт 13 частини першої ст. 2 БК України в частині визначення видатків бюджету юридичним аспектом і викласти поняття «видатки бюджету» так: «Це публічні, безперервні, прямі витрати держави, які пов'язані з її функціонуванням, з приводу розподілу та використання коштів

централізованих фондів з метою забезпечення виконання завдань та функцій держави» [148, с. 83].

Л. Никітіна під час дослідження правових засад формування місцевих бюджетів зазначає, що кожний бюджет має два основні елементи: доходи і видатки. Вони являють собою особливі економічні форми послідовного розподілу та перерозподілу частини внутрішнього валового продукту, що концентрується в руках відповідного органу державної влади. Це об'єктивно обумовлені економічні категорії, кожна з яких має своє специфічне суспільне значення: доходи служать фінансовою базою діяльності відповідного органу державної влади, а видатки – задоволенню суспільних потреб [149, с. 83].

У підрозділі 1.1 нами зазначено, що поняття витрат місцевих бюджетів є значно ширшим за поняття видатки місцевих бюджетів, що, власне, і надало можливість досліджувати останнє у цьому підрозділі, проаналізувавши існуючі позиції української науково-правової думки, виникає знову питання щодо семантичності цих двох бюджетно-правових категорій, оскільки бачимо, що, наприклад, в окремих випадках видатки бюджету вченими-правниками розглядаються через витрати на: функціонування держави чи органів місцевого самоврядування (Л. Воронова); безперебійне функціонування і здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом (Е. Дмитренко); публічні та такі, що не створюють і не погашають фінансові вимоги (І. Бабін). Це, звичайно, суперечить нашому твердженню щодо того, що витрати бюджету насправді є категорією ширшою, ніж видатки бюджету, оскільки останні є структурним елементом перших. На нашу думку, видатки бюджету – це, в першу чергу, певні бюджетні кошти.

Загалом зміст наведених вище дефініцій свідчить про відсутність одноманітності у вживанні цього поняття в науковій літературі, зокрема:

1) видатки бюджету є доходами, за рахунок яких державні установи, підприємства й організації утворюють свої фонди, необхідні для їхнього функціонування (Л. Воронова);

2) видатки бюджету – це регламентовані нормами права економічні відносини з приводу розподілу та використання централізованих фондів грошових коштів (І. Бабін);

3) видатки бюджету – бюджетні призначення, передбачені законом про Державний бюджет України на відповідний рік (встановлені рішенням про місцевий бюджет) на певні цілі (М. Кучерявенко);

4) видатки бюджету є коштами, що спрямовуються на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом (О. Орлюк та А. Музика-Стефанчук) тощо.

Проте, як відомо, будь-яке фундаментальне дослідження не може обійтися без посилання на ті підходи до його розуміння, які набули найбільшого поширення у літературі, присвяченій цій проблематиці. Такий аналіз є не лише доцільним, а й необхідним.

Усі перераховані вище точки зору щодо сутності видатків бюджету мають рацію, але кожна окрема представлена дефініція не повною мірою охоплює зміст видатків бюджету.

Враховуючи вищевикладене, під видатками бюджету слід розуміти бюджетні кошти, передбачені законом про державний бюджет або рішенням про місцевий бюджет на здійснення конкретних програм та заходів з метою забезпечення виконання завдань і функцій держави та органів місцевого самоврядування.

Відповідно, видатки місцевих бюджетів є бюджетними коштами на здійснення конкретних програм та заходів з метою виконання завдань і функцій органів місцевого самоврядування, а також завдань та функцій держави, переданих (делегованих) до виконання місцевому самоврядуванню відповідно до законодавства.

Але якщо сутності економічної та правової природи видатків місцевих бюджетів у науковій літературі приділено чимало уваги, то види видатків місцевих бюджетів зацікавленості з боку науки не знайшли, хоча спроби були.

Наприклад, фрагментарно ця тема піднімалася З. Перощук у дисертаційному дослідженні «Правові засади доходів та видатків місцевих бюджетів в Україні» [14, с. 71–84]. Автор, крім іншого, на підставі законодавчих норм наводить вичерпну характеристику структури видатків, пов'язаних з виконанням делегованих законом повноважень органам виконавчої влади, та власних повноважень місцевого самоврядування, критеріїв розмежування цих видів видатків між місцевими бюджетами тощо. Усестороннього правового аналізу видів видатків місцевих бюджетів у роботі не значиться.

Крім того, у 2010 році була прийнята нова редакція БК України [17], яка вимагає дещо з інших позицій розглядати вказане питання.

Так, згаданий БК України ст. 82 передбачає види видатків бюджетів. Згідно із частиною першою цієї статті видатки бюджетів поділяються на:

1) видатки на забезпечення конституційного ладу, державної цілісності та суверенітету, незалежного судочинства, а також інші передбачені БК України видатки, які не можуть бути передані на виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню;

2) видатки, які визначаються функціями держави і можуть бути передані на виконання АРК та місцевому самоврядуванню з метою забезпечення найбільш ефективного їхнього виконання на основі принципу субсидіарності;

3) видатки на реалізацію прав та обов'язків АРК і місцевого самоврядування, які мають місцевий характер і визначені законами України.

Ця норма в загальних її рисах переноситься ніби із попереднього БК України [17]. Однак є одна деталь. Назва попередньої статті звучала так: «Стаття 82. Види видатків на здійснення повноважень», відповідно, частина перша цієї статті: «1. Видатки на здійснення повноважень, що виконуються за рахунок коштів державного бюджету та місцевих бюджетів, поділяються на», і далі за текстом, наведеним вище.

Тобто у нині чинній редакції БК України законодавцем опускається ключове, на нашу думку, словосполучення «здійснення повноважень».

Далі ст. 86 БК України [17] визначає критерії розмежування видів видатків між місцевими бюджетами. Розмежування другого і третього видів видатків, визначених вище, між місцевими бюджетами здійснюється на основі принципу субсидіарності з урахуванням критеріїв повноти надання гарантованих послуг та наближення їх до безпосереднього споживача. Відповідно до цих критеріїв види видатків поділяються на такі групи:

1) перша група – видатки на функціонування бюджетних установ та реалізацію заходів, які забезпечують необхідне першочергове надання гарантованих послуг і які розташовані найближче до споживачів;

2) друга група – видатки на функціонування бюджетних установ та реалізацію заходів, які забезпечують надання основних гарантованих послуг для всіх громадян України;

3) третя група – видатки на функціонування бюджетних установ та реалізацію заходів, які забезпечують гарантовані послуги для окремих категорій громадян, або реалізацію програм, потреба в яких існує в усіх регіонах України.

Видатки першої групи здійснюються з бюджетів сіл, їхніх об'єднань, селищ, міст; видатки другої групи – з бюджетів міст республіканського АРК та міст обласного значення, а також районних бюджетів; видатки третьої групи – з бюджету АРК та обласних бюджетів. З бюджетів міст Київ та Севастополь здійснюються видатки всіх трьох груп.

Отже, згідно із БК України з місцевих бюджетів здійснюється два види видатків: ті, які спрямовуються на здійснення повноважень, що визнаються функціями держави і передаються на виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню (їх деталізація надається у статтях 88–90 БК України, і називаються такі видатки видатками, що враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів), і ті, які спрямовуються на реалізацію прав та обов'язків органів місцевого самоврядування, що мають місцевий характер (їх деталізація наводиться у статті 91 БК України і називаються вони видатками, що не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів).

Проте коли аналізувати правові приписи Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні», то одним із основних термінів, використаних у цьому законі, є термін «делеговані повноваження», який визначається як повноваження органів виконавчої влади, надані органам місцевого самоврядування законом, а також повноваження органів місцевого самоврядування, які передаються відповідним місцевим державним адміністраціям за рішенням районних, обласних рад [24].

На практиці вважається, що делеговані повноваження органів виконавчої влади держави органам місцевого самоврядування здійснюються за рахунок видатків, що враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів (стст. 89–90 БК України), власні повноваження – за рахунок видатків, що не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів (ст. 91 БК України). Проте у законодавчому полі тут є цілий ряд недоречностей, які потребують усунення.

Відповідно до ст. 64 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» видатки місцевого бюджету формуються відповідно до розмежування видатків між бюджетами, визначеного БК України, для виконання повноважень органів місцевого самоврядування.

Не зрозумілим є те, про яке розмежування видатків йдеться, про критерії розмежування видів видатків, визначених пунктами 2 і 3 частини першої ст. 82 БК України, чи про розмежування видатків між бюджетами, зокрема місцевими, передбачене главою 14 БК України (стст. 89–91 БК України).

Якщо Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» визначає таке поняття, як делеговані повноваження, які здійснюються за рахунок видатків місцевих бюджетів (як зазначено вище, існує конкретне розмежування), у свою чергу, БК України передбачає видатки, які визначаються функціями держави і можуть бути передані на виконання місцевому самоврядуванню, і ці видатки за своєю внутрішньою природою мають однакове призначення, виникає логічне питання, чому з цього приводу у БК України не записана конкретна норма (наприклад, видатки на реалізацію

визначених законами України повноважень, делегованих органами виконавчої влади місцевому самоврядуванню).

На нашу думку, це принципове питання, яке найближчим часом потребує свого вирішення.

Звісно, нинішній Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» є недосконалим, потребує суттєвих змін, зокрема і в часині порушеного питання.

На нашу думку, проблеми, що існують у невідповідності законодавчих норм, потрібно ставити на порядок денний для обговорення як науковими колами, так і практичними працівниками.

Наприклад, часто у засобах масової інформації, особливо під час складання проекту державного бюджету на відповідний рік, з'являється інформація щодо недостатності у місцевих бюджетах видатків на виконання органами місцевого самоврядування саме делегованих повноважень. Слід зазначити, що, згідно із Законом України «Про Державний бюджет України на 2016 рік», обсяг видатків, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, що передбачалось у 2016, значно збільшились щодо 2015 року [150].

У нашій інтерпретації це означає, що саме такий розрахунковий обсяг видатків загалом значиться у місцевих бюджетах для виконання делегованих повноважень, а це 65,6 відсотків від загального обсягу всіх бюджетних коштів місцевих бюджетів (затверджені такого роду показники видатків місцевих бюджетів, як правило, значно більші. Судячи із постійних нарікань збоку органів місцевої влади щодо недостатності бюджетних коштів на виконання переданих їм до виконання функцій, зафіксувавши запропоновану норму у БК України, цю проблему певною мірою можна вирішити. Однак потрібно розуміти, що в такому разі обсяг видатків місцевих бюджетів на цю мету значно збільшиться, і якщо не збільшити джерельну базу (обсяги відповідних доходів (стст. 64–66 БК України), це питання в законодавчому полі вирішити не вдасться).



Інше питання, яке потребує законодавчого регулювання, – це питання витратків на здійснення органами місцевого самоврядування власних повноважень. Стаття 91 БК України передбачає витатки місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів. На нашу думку, назву цієї статті потрібно викласти у такій редакції: «Витатки, пов'язані з виконанням органами місцевого самоврядування власних повноважень».

Взагалі, прийняття нової редакції БК України спричинило чимало дискусійних питань у контексті порушеного питання, зокрема, ключовим серед них стало виключення з попередньої інтерпретації законодавчої норми словосполучення «здійснення повноважень», у якій, як вище уже зазначалося, йшлося про «види витратків на здійснення повноважень».

У науковій літературі зазначається, що основні повноваження держави, АРК, органів місцевого самоврядування, а також функції, віднесені до їхнього відома у сфері бюджетних правовідносин, визначаються Конституцією України та Бюджетним кодексом України. Більш предметно про це йдеться у підручнику «Управління державним бюджетом України». Повноваження та функції, покладені на органи місцевого самоврядування, деталізуються у Законі України «Про місцеве самоврядування в Україні» [151, с. 10–23]. При виконанні будь-яких повноважень та функцій виникають відповідні витатки. Частина повноважень та функцій, які, відповідно до Конституції України, закріплені за державою, виконуються безпосередньо законодавчими органами, судовими органами та органами державної влади – міністерствами та відомствами, а також державними організаціями, і не може бути передана на виконання органам АРК та місцевого самоврядування. Ці повноваження та функції є власними повноваженнями і функціями держави. Через те, що їхнє виконання не може бути передано органам АРК та місцевого самоврядування, витатки, пов'язані з виконанням цих повноважень і функцій, також не можуть бути передані до бюджетів органів АРК та місцевого самоврядування.

Інша частина повноважень та функцій держави, згідно зі ст. 119 Конституції України, виконується місцевими державними адміністраціями на відповідній території. Окремі повноваження органів виконавчої влади також можуть надаватися органам місцевого самоврядування законом відповідно до ст. 143 Конституції України. При цьому держава зобов'язана фінансувати здійснення цих повноважень повним обсягом за рахунок Державного бюджету України.

Функції держави доцільно передавати на виконання органам АРК та місцевого самоврядування, якщо це надасть можливість покращити ефективність їхнього виконання, не збільшуючи обсяг необхідних для цього видатків. Вважається, що функції, пов'язані з наданням населенню основних соціальних послуг (комунальні послуги, послуги дошкільної та загальної середньої освіти, первинної медичної допомоги тощо), найбільш якісно надають органи, максимально наближені до безпосереднього споживача таких послуг.

Повноваження та функції держави, які, згідно із законодавством України, передаються на виконання органам АРК та місцевого самоврядування, називаються делегованими повноваженнями і деталізуються у стст. 25–38 та 42–44 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» [24], стст. 13–14 та 17–29 Закону України «Про місцеві державні адміністрації». Передача видатків на виконання таких повноважень та функцій здійснюється відповідно до ст. 93 БК України.

Третій вид видатків на здійснення повноважень – це видатки, пов'язані з фінансуванням повноважень і функцій на реалізацію прав та обов'язків АРК і місцевого самоврядування, які мають місцевий характер і визначені законами України. Відповідно до Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» такі повноваження називаються власними повноваженнями органів місцевого самоврядування. Вони встановлюються у стст. 140, 142–144 Конституції України та деталізуються у стст. 25–38 і 42–44 Закону України

«Про місцеве самоврядування в Україні» та стст. 13–14 і 17–29 Закону України «Про місцеві державні адміністрації».

Виконання власних повноважень органів місцевого самоврядування може передаватися від одних органів місцевого самоврядування іншим за відповідним рішенням цих органів. Тому видатки на виконання власних повноважень органів місцевого самоврядування також можуть передаватися з одного місцевого бюджету до іншого відповідно до ст. 92 БК України [17].

У подібній інтерпретації коментуються законодавчі норми іншим науково-практичним коментарем БК України.

Науково-практичний коментар, виданий у 2010 році відповідно до редакції БК України, вказує уже на те, що у ст. 82 БК України встановлено поділ бюджетних видатків на три категорії залежно від їхнього функціонального призначення тощо [152, с. 344].

Із роз'яснень положень БК України слідує, що критеріями розподілу видатків на певні види стали, по суті, повноваження і функції держави та органів місцевого самоврядування.

Однак, аналізуючи, наприклад, пункт 1 частини першої ст. 82 БК України, першим видом видатків бюджетів є видатки на забезпечення конституційного ладу, державної цілісності та суверенітету, незалежного судочинства, а також інші передбачені БК України видатки, які не можуть бути передані на виконання АРК та місцевому самоврядуванню; пункт 2 частини першої ст. 82 БК України вказує на існування другого виду видатків, а саме видатки, які визначаються функціями держави і можуть бути передані на виконання АРК та місцевому самоврядуванню з метою забезпечення найбільш ефективного їхнього виконання на основі принципу субсидіарності; пункт 3 частини першої ст. 82 БК України зводиться до того, що третім видом видатків бюджетів є видатки на реалізацію прав та обов'язків АРК і місцевого самоврядування, які мають місцевий характер і визначені законами України.

Виникає логічне запитання, чому, скажімо, другий вид видатків називається «видатками, які визначаються функціями держави», а третій – «видатками на реалізацію прав та обов'язків»?

Відповідно до БК України місцевий бюджет будь-якого рівня є планом формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються, відповідно, органами державної влади, органами влади АРК, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду. Правова та економічна природа планів фінансових ресурсів нерозривно пов'язана з природою фондів грошових коштів. При цьому фонди не можуть існувати окремо від фінансових ресурсів, за рахунок яких вони здійснюються; відповідно, відносини, що виникають у процесі створення, розподілу й використання фондів коштів (фінансових ресурсів), не можуть не регулювати правовими нормами.

Термін «ресурси» трактується як кошти, які в разі потреби можна використати. Кошти, у свою чергу, тлумачаться як гроші [123, с. 623, 358]; як слова-синоніми часто представляються ресурси і кошти [124, с. 327, 164]. Таким чином, у контексті фінансів і грошей цей термін може вживатися як у значеннях «грошові ресурси», «фінансові ресурси», так і у значеннях «грошові кошти», «фінансові кошти» тощо.

Подібне зіставлення можна провести щодо категорій «фінансові ресурси» та «бюджетні кошти». Тобто, з одного боку, місцевий бюджет є «планом формування та використання фінансових ресурсів», з іншого – «сукупністю бюджетних коштів (коштів бюджету)».

Під планом формування фінансових ресурсів слід розуміти надходження місцевих бюджетів, під планом використання фінансових ресурсів – витрати місцевих бюджетів (структурним елементом яких є видатки), під сукупністю бюджетних коштів (коштів бюджету) – належні, відповідно до законодавства, надходження бюджету та витрати бюджету (структурним елементом яких є видатки).

Фінансові ресурси в контексті нашого дослідження – це ті самі бюджетні кошти, структурним елементом яких є, зокрема, видатки.

Водночас ст. 82 БК України види видатків місцевих бюджетів чітко розподіляє на видатки, які визначаються функціями держави і передаються до виконання місцевому самоврядуванню, та видатки на реалізацію прав та обов'язків АРК і місцевого самоврядування, які мають місцевий характер і визначені законами України.

Виникає логічне запитання: як можуть видатки визначатися функціями держави? Це перша недоречність. Видатки можуть спрямовуватись на здійснення певних завдань і функцій, реалізацію прав та обов'язків тощо. Інша законодавча невідповідність між двома видами видатків місцевих бюджетів зводиться до того, що один вид видатків спрямовується на здійснення відповідних функцій (виходячи із термінологічного значення бюджету, визначеного законодавцем, – на здійснення завдань та функцій), інший – на реалізацію прав та обов'язків.

Так, функції і завдання держави – явища тісно взаємопов'язані, але не рівнозначні [155, с. 71–74 ]; завдання і функції держави обумовлюють одна одну. І хоча їхній взаємозв'язок безперечний, потрібно прийти до висновку, що визначальними тут є завдання, а залежними – функції [156, с. 47–50].

Ми підтримуємо думку О. Бермічевої, яка, досліджуючи соціальну функцію держави в Україні, торкнулася питань функцій та завдань держави, точніше сказати, її функцій та задач, і прийшла до висновку, що кожна основна функція держави забезпечує вирішення всіх її головних задач і всі основні функції держави забезпечують вирішення кожної із її головних задач.

Автор зазначає, що держава на кожному етапі свого розвитку вирішує не одну, а широкий комплекс історичних задач, які органічно пов'язані між собою. Цим задачам відповідають окремі сукупності чи система функцій держави, які теж взаємопов'язані одна з одною. Разом з тим кожна основна функція держави переважно пов'язана з окремою задачею чи визначеною групою однорідних задач. Відповідно до цього, можна сказати, що кожна

основна функція має «свою» задачу чи групу задач. Наприклад, візьмемо соціальну функцію держави. Вона націлена насамперед на вирішення задач забезпечення соціальної захищеності населення. Водночас реалізація соціальної функції держави допомагає вирішити й інші задачі (економічні, політичні, ідеологічні тощо).

Тобто кожна основна функція держави пов'язана з окремою задачею чи групою однорідних задач. Але може бути й такий варіант, коли всі основні функції беруть участь у вирішенні однієї конкретної задачі. Так, побудова соціальної держави в Україні передбачає реалізацію не лише соціальної функції держави. Вирішення цієї задачі потребує активного розвитку економіки, подолання нігілізму в країні, стабілізації політичної ситуації тощо, що означає необхідність реалізації і політичної, і економічної, і ідеологічної, й інших функцій держави [157, с. 629–630].

Якщо говорити про видатки на реалізацію прав та обов'язків АРК і місцевого самоврядування, які мають цілісності та суверенітет, незалежного судочинства, а також інші передбачені БК України, то це:

- 1) видатки, які не можуть бути передані на виконання АРК та місцевому самоврядуванню;
- 2) видатки на здійснення завдань та функцій держави, що передаються до виконання АРК та місцевому самоврядуванню з метою забезпечення найбільш ефективного їхнього виконання на основі принципу субсидіарності;
- 3) видатки на здійснення завдань та функцій АРК і місцевого самоврядування, визначених законами України.

В процесі дисертаційного дослідження нами обґрунтовано, що видаткам місцевих бюджетів, яка правовому явищу, притаманні наступні ознаки, що характеризують його як правову категорію, зокрема це:

- 1) їх нормативність, тобто оформлення прийнятого рішення про місцевий бюджет здійснюється через юридично значущий нормативно-правовий акт;

2) вони мають таку властивість як часткову поворотність витрат місцевих бюджетів;

3) вони обов'язково мають своє закріплення у правових приписах бюджетного законодавства;

4) витрати місцевих бюджетів носять публічний характер;

5) витрати місцевих бюджетів повинні мати обов'язкову визначеність джерел надходжень місцевих бюджетів, за рахунок яких такі витрати здійснюються;

6) спрямування витрат місцевих бюджетів здійснюється не лише на здійснення програм і заходів, визначених законодавством, а на не передбачені в нормативно – правовому акті про місцевий бюджет заходи;

7) до витрат місцевих частково зараховуються затрати бюджетних коштів, які використані для здійснення делегованих державних та власних повноважень АРК та місцевого самоврядування;

8) витрат місцевих бюджетів не завжди носять скоординований характер;

9) завжди повинна бути достовірність витрат місцевих бюджетів;

10) не може бути сталості у витратах місцевих бюджетів, процес використання бюджетних коштів є безперервний .

### **2.3. Правові передумови формування інших складових структури витрат місцевих бюджетів**

У підрозділі 2.1 на основі аналітичних даних щодо місцевих бюджетів досліджено структуру витрат місцевих бюджетів.

Встановлений автором перелік структурних елементів витрат місцевих бюджетів значною мірою відрізняється від законодавчо встановленого.

#### ***Додаток 3. Структурні елементи витрат місцевих бюджетів.***

Не зупиняючись на передумовах формування видатків місцевих бюджетів (цьому питанню присвячено попередній підрозділ), спробуємо з'ясувати передумови формування інших вищенаведених структурних елементів витрат місцевих бюджетів.

Бюджетні кошти, що передаються із загального фонду місцевих бюджетів до бюджету розвитку (спеціального фонду).

У підрозділі 2.1 дійшли висновку, що кошти, які передаються із загального фонду місцевих бюджетів до бюджету розвитку (спеціального фонду), є окремим структурним елементом витрат місцевих бюджетів, який пов'язаний із зміною обсягів бюджетних коштів. Передаються ці бюджетні кошти на безповоротній основі з одного фонду місцевого бюджету до іншого (як правило, із загального до спеціального), відображаються у розділі «фінансування».

Передача коштів між загальним та спеціальним фондами бюджету дозволяється тільки в межах бюджетних призначень шляхом внесення змін до закону про Державний бюджет України чи рішення відповідної ради (частина шоста ст. 13 БК України) [17].

Відповідно до БК України бюджетне призначення – це повноваження, надане головному розпоряднику бюджетних коштів БК України законом про Державний бюджет України або рішенням про місцевий бюджет, що має кількісні та часові обмеження і дозволяє надавати бюджетні асигнування (пункт 9 частини першої ст. 2 БК України) [17].

Проведений вище аналіз структури витрат місцевих бюджетів засвідчив, що кошти із загального фонду місцевих бюджетів передаються до бюджету розвитку (спеціального фонду) на стадіях складання проектів місцевих бюджетів та проектів рішень про місцеві бюджети, розгляду проекту рішення про місцевий бюджет і прийняття рішення про місцевий бюджет. Інтерпретація стадій бюджетного процесу взята із дисертаційного дослідження [158, с. 9]. Зазначене говорить про недотримання на практиці вимог частини шостої ст. 13 БК України [17].

На нашу думку, позиція законодавця щодо передачі коштів між загальним та спеціальним фондами бюджету в межах бюджетних призначень є зрозумілою та прийнятною, оскільки не дозволяє Раді Міністрів АРК, місцевим державним адміністраціям, виконавчим органам відповідних



місцевих рад та органам місцевого самоврядування на стадіях складання, розгляду та прийняття рішень про місцеві бюджети виходити за межі існуючих обсягів бюджетних коштів місцевих бюджетів. А ось позиція щодо передачі бюджетних коштів шляхом внесення змін до закону про Державний бюджет України чи рішення відповідної ради є не зовсім зрозумілою. У контексті нашого дослідження виникає питання, чому передача коштів між загальним та спеціальним фондами повинна здійснюватися тільки шляхом внесення змін до рішення відповідної ради.

Про недотримання на практиці цієї законодавчої норми свідчить зведення фінансових і бюджетних показників місцевих бюджетів у грошовій формі за останні роки, яке вказує на те, що бюджетні кошти із загального фонду до бюджету розвитку (спеціального фонду) передаються саме під час складання, розгляду та прийняття рішень про місцеві бюджети. Ні в матеріальному, ні в процесуальному аспектах немає жодної необхідності відтермінувати передачу цих коштів. З цього приводу доцільно було б внести зміни до БК України, виклавши частину сьому ст. 13 БК України у такій редакції:

«Передача коштів між загальним та спеціальним фондами бюджету дозволяється тільки в межах бюджетних призначень шляхом внесення змін до закону про Державний бюджет України чи рішення відповідної ради, за винятком бюджетних коштів, що передаються із загального фонду місцевих бюджетів до бюджету розвитку (спеціального фонду), передача яких здійснюється під час прийняття місцевих бюджетів».

Слід наголосити на тому, що кошти із загального фонду до бюджету розвитку (спеціального фонду) можуть передаватися винятково у межах одного бюджету.

Цільового бюджетного призначення ці бюджетні кошти не мають. Однак частина четверта ст. 23 БК України вказує на те, що витрати спеціального фонду бюджету мають постійне бюджетне призначення, яке надає право провадити їх лише в межах і за рахунок відповідних надходжень до

спеціального фонду згідно із законодавством, якщо законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет) не встановлено інше.

Згідно із ст. 71 БК України бюджет розвитку місцевих бюджетів включає надходження та витрати. Кошти, які передаються з іншої частини місцевого бюджету за рішенням відповідної ради відповідно до пункту 4 частини першої зазначеної статті, є надходженнями до бюджету розвитку місцевих бюджетів.

Таким чином, надходженнями, за рахунок яких здійснюються бюджетні кошти, що передаються із загального фонду місцевих бюджетів до бюджету розвитку (спеціального фонду), є видатки загального фонду місцевих бюджетів. Більшу частку таких видатків становлять видатки на здійснення завдань та функцій держави, що передаються до виконання АРК та місцевому самоврядуванню з метою забезпечення найбільш ефективного їхнього виконання на основі принципу субсидіарності.

Але якщо законодавча норма щодо проведення цих бюджетних коштів лише в межах і за рахунок відповідних надходжень до спеціального фонду, згідно із законодавством, на практиці дотримується, то щодо існування постійного бюджетного призначення витрат спеціального фонду бюджету виникають питання.

Взагалі ці бюджетні кошти передаються один раз на стадії затвердження відповідного бюджету і спрямовуються на державне управління, правоохоронну діяльність, освіту, охорону здоров'я, соціальний захист та соціальне забезпечення, житлово-комунальне господарство, культуру, засоби масової інформації, фізичну культуру і спорт, будівництво, сільське господарство, транспорт, економічну діяльність та інші суспільно значущі галузі.

Враховуючи вищевикладене та спираючись на обґрунтування, зроблені у дослідженні, вважаємо, що бюджетні кошти, що передаються із загального фонду місцевих бюджетів до бюджету розвитку (спеціального фонду), – це структурний елемент витрат місцевих бюджетів, який пов'язаний зі зміною обсягів бюджетних коштів, що передається в межах бюджетних призначень на

безповоротній основі з одного фонду місцевого бюджету до іншого з метою спрямування його на суспільно значущі галузі.

Основними правовими передумовами формування цього структурного елемента витрат місцевих бюджетів є:

- передача бюджетних коштів лише у межах одного бюджету;
- передача бюджетних коштів у межах бюджетних призначень;
- передача бюджетних коштів на безповоротній основі;
- використання бюджетних коштів для визначення профіциту місцевих бюджетів за загальним фондом;
- врахування бюджетних коштів у визначенні обсягу дефіциту за спеціальним фондом.

Бюджетні кошти, пов'язані з наданням кредитів з бюджету, бюджетні кошти на виконання зобов'язань за непогашеними позиками (у частині повернення позик) та бюджетні кошти, пов'язані з погашенням місцевого боргу.

Оскільки перелічені структурні елементи витрат місцевих бюджетів є взаємозумовлюючими категоріями, вбачається за доцільне комплексно розглянути правові передумови їхнього формування.

У сучасній Україні проблеми кредитів, позик та боргів у науковій літературі обговорюються мало. Можливо, тому, що питання досить складні та заплутані, також, можливо, через те, що під час радянської доби їхнє обговорення фактично припинилося, а за часи існування української незалежності ці питання так і не набули прискіпливого суспільного, правового та наукового інтересу.

У сфері кредитів, позик та місцевого боргу основним критерієм розмежування відносин є вид боргового зобов'язання.

Боргове зобов'язання – зобов'язання позичальника перед кредитором за кредитом (позикою), що виникло внаслідок випуску і розміщення боргових цінних паперів та/або укладання кредитних договорів (пункт 12<sup>1</sup> частини першої статті 2 БК України).

Відразу слід зауважити, що у контексті цього визначення ключові поняття «кредит» та «позика», за допомогою яких визначається поняття «боргове зобов'язання», виступають синонімічними категоріями. Подібний висновок можна зробити із визначень основних термінів, наведених у БК України. Наприклад, гарантійне зобов'язання – зобов'язання гаранта повністю або частково виконати боргові зобов'язання суб'єкта господарювання – резидента України перед кредитором у разі невиконання таким суб'єктом його зобов'язань за кредитом (позикою), залученим під державну чи місцеву гарантію (пункт 15<sup>1</sup> частини першої ст. 2 БК України); гарантований АРК чи територіальною громадою міста борг – загальна сума боргових зобов'язань суб'єктів господарювання – резидентів України щодо повернення отриманих та непогашених станом на звітну дату кредитів (позик), виконання яких забезпечено місцевими гарантіями (пункт 16 частини першої ст. 2 БК України); місцеве запозичення – операції з отримання до бюджету АРК чи міського бюджету кредитів (позик) на умовах повернення, платності та строковості з метою фінансування бюджету АРК чи міського бюджету (пункт 33 частини першої ст. 2 БК України) тощо [17].

Звернення до етимології слова «кредит» свідчить, що цей термін походить від латинського слова «creditum», що має значення «позика, борг».

В українській мові кредит означає надання в борг матеріальних цінностей, грошей; позика; бюджетні суми в кошторисі, у межах яких дозволено витрати на щось [2, с. 359]. Словник іншомовних слів тлумачить це слово так: 1) надані в борг на певний термін товари або гроші з виплатою відсотків за одержання; урахована у кошторисі сума, у межах якої дозволені видатки на певні цілі [1, с. 564].

Поняття «позика» у тлумачному словнику (лат. creditum – позика) розкривається як те, що взяте або дане в борг; фінансова операція надання або одержання грошей на певних умовах [2, с. 835].

Юридична енциклопедія пояснює ці два терміни у такий спосіб. Кредит [лат. creditum – позика, від credo – вірю, довіряю] – 1) особлива форма руху

вартості, продаж товарів з відстрочкою платежу або передача на строк грошей та матеріальних цінностей з умовою їх повернення. За надання кредиту стягується процент; 2) включена до кошторису сума, в межах якої дозволяються витрати на певні потреби; 3) переносно – довір'я; 4) позиковий капітал у грошовій формі, який надається у тимчасове користування на умовах забезпечення, повернення, строковості, платності та цільового використання.

Позика – цивільний договір, за яким одна сторона (позикодавець) передає другій стороні (позичальникові) у власність або оперативне управління гроші або речі, а позичальник зобов'язується повернути позикодавцеві таку саму суму грошей або рівну кількість речей того самого роду і якості [3, с. 217, 336].

Отже, обидва терміни «кредит» та «позика» походять від латинського слова «creditum» і на загал виступають синонімами. Їхня етимологія передусім пов'язується з наданням у борг матеріальних цінностей або грошей, що в нашій інтерпретації вказує на те, що ключовим поняттям у контексті викладеного є «борг».

На синонімічність слів «кредит», «позика», «борг» вказують словники синонімів української мови: кредит – позика [79, с. 166; 131, с. 174], позика – кредит, борг, позичка [79, с. 287; 128, с. 299].

З визначення місцевого боргу слідує, що надання кредитів з місцевих бюджетів до місцевих запозичень не мають ніякого відношення. Останні є операціями з отримання до бюджету АРК чи міського бюджету кредитів (позик) на умовах повернення, платності та строковості з метою фінансування бюджету АРК чи міського бюджету.

Уже саме трактування «надання кредитів з місцевих бюджетів» означає певні операції з надання бюджетних коштів місцевих бюджетів на умовах забезпечення, повернення, строковості, платності та цільового використання.

На нашу думку, вказані умови надання бюджетних коштів місцевих бюджетів є обов'язковими.

Операції з надання коштів з бюджету на умовах повернення, платності та строковості, внаслідок чого виникають зобов'язання перед бюджетом (надання кредитів з бюджету), та операції з повернення таких коштів до бюджету (повернення кредитів до бюджету) є кредитуванням. Для цілей БК України до кредитів з бюджету також належать бюджетні позички та фінансова допомога з бюджету на поворотній основі (пункт 31 частини першої ст. 2 БК України).

Як бачимо, законодавець не вказує на дві важливі умови, такі як забезпечення надання бюджетних коштів місцевих бюджетів та цільове використання. А це одні із ключових умов, оскільки для того, щоб у майбутньому повертати кредити до місцевих бюджетів, необхідно забезпечити їхнє надання з місцевих бюджетів, а також цільове використання.

Відповідно до ст. 13 БК України кредитування є складовою частиною загального фонду бюджету (надання кредитів з бюджету, що здійснюється за рахунок надходжень загального фонду бюджету) та спеціального фонду (надання кредитів з бюджету, що здійснюється за рахунок конкретно визначених надходжень спеціального фонду бюджету).

Важливим є те, що у представлених законодавчих нормах не міститься понять позики. Щоразу йдеться винятково про кредити. На це вказують найменування видатків та кредитування місцевих бюджетів. Наприклад, надання пільгового довгострокового кредиту громадянам на будівництво (реконструкцію) та придбання житла, надання пільгового кредиту членам житлово-будівельних кооперативів, надання державного пільгового кредиту індивідуальним сільським забудовникам.

На нашу думку, бюджетні кошти, пов'язані з наданням кредитів з місцевих бюджетів, – це структурний елемент витрат місцевих бюджетів, який є джерелом надання з місцевих бюджетів кредитів на умовах забезпечення, повернення, строковості, платності та цільового призначення.

Основними правовими передумовами формування бюджетних коштів, пов'язаних з наданням кредитів з бюджету, є:

- наявність бюджетних коштів, які можуть стати джерелом надання кредитів з місцевих бюджетів;
- виникнення договірних відносин, за яким одна сторона (місцева влада) передає в управління другій стороні (наприклад, бюджетній установі) гроші (бюджетні кошти) за умови повернення;
- використання бюджетних коштів за цільовим призначенням;
- повернення бюджетних коштів до місцевих бюджетів в інших бюджетних періодах.

Існування інституту місцевих позик – загальноприйнята європейська практика. Розвивається на сучасному етапі існування бюджетної системи України цей інститут і в нашій державі.

Досвід місцевого фінансування в Європі свідчить, що надходження від податків та зборів можна використовувати, як правило, на поточні видатки, оскільки члени територіальної громади, які сплачують їх до відповідного бюджету повинні одержувати послуги від місцевої влади не з кількарічним запізненням, а відразу. Позики прийнятні лише для капітальних затрат на інвестування і не прийнятні для поточних видатків, оскільки капітальні витрати дозволятимуть задовольняти потреби населення у певних послугах протягом тривалого часу і протягом такого ж тривалого часу відбуватиметься погашення позики та відсотків за нею.

Наприклад, існування самоврядування у Франції побудоване на жорстких правилах, яких необхідно дотримуватись. Однією з вимог, якої необхідно дотримуватись і порушення якої карається, є бездефіцитність бюджету в частині поточних видатків. У бюджеті розвитку дефіцит допускається, але повинен покриватися запозиченнями. Саме французи мають гіркий досвід використання місцевих позик, коли з прийняттям Закону «Про децентралізацію» 1982 року значно послабшав контроль держави над фінансовою діяльністю органів місцевого самоврядування. У зв'язку з тим, що держава не перейняла на себе боргові зобов'язання самоврядування, необхідно було розпочинати процедуру банкрутства одного міста, що було новим в

історії не лише Франції, а й, мабуть, і всієї Європи. Оскільки цього держава допустити не могла, довелось реструктурувати борги. Слід зазначити, що у зв'язку з такою ситуацією було прийнято відповідні законодавчі акти, що регламентували взяття позик місцевими радами. Так, позики можна брати лише під конкретні інвестиційні проекти, а не для погашення попередніх боргів. Найважливіше було встановлено верхню межу заборгованості місцевих рад, яка не повинна перевищувати подвійної внутрішньої заборгованості на душу населення за відповідною категорією міст [159].

Наведене є показовим прикладом, який свідчить про наслідки, що можуть виникнути у разі невиконання зобов'язань за непогашеними позиками.

Саме тому з метою уникнення будь-яких питань, пов'язаних з виконанням зобов'язань за непогашеними позиками у частині повернення позик, виникає необхідність у з'ясуванні сутності і значення останніх у сучасних умовах.

У дисертаційному дослідженні дійшли висновку, що бюджетні кошти на виконання зобов'язань за непогашеними позиками (у частині повернення позик) є окремим структурним елементом витрат місцевих бюджетів, який пов'язаний із зміною обсягів бюджетних коштів.

Варто зазначити, що виконання зобов'язань за непогашеними позиками (у частині повернення позик) завжди передують запозичення до місцевих бюджетів, які здійснюються на визначену мету і підлягають обов'язковому поверненню.

Запозичення являють собою операції, пов'язані з отриманням бюджетом коштів на умовах повернення, платності та строковості, в результаті яких виникають зобов'язання держави, Автономної Республіки Крим чи місцевого самоврядування перед кредиторами.

Відповідно до ст. 74 БК України запозичення до відповідних бюджетів можуть бути здійснені лише до бюджету розвитку, крім випадку, передбаченого ст. 73 БК України.



Лише Верховна Рада АРК та міські ради мають право здійснювати внутрішні запозичення (за винятком випадків, передбачених ст. 73 БК України).

Зовнішні запозичення можуть здійснювати лише міські ради міст з чисельністю населення понад вісімсот тисяч мешканців за офіційними даними державної статистики на час ухвалення рішення про здійснення запозичень (частина друга ст. 16 БК України).

Держава не несе відповідальності щодо зобов'язань за запозиченнями до місцевих бюджетів [17].

Запозичення може здійснюватися у формі укладання договорів позики (кредитних договорів) та випуску облігацій місцевих позик. У будь-якому разі запозичені кошти підлягають поверненню.

Наприклад, згідно з рішеннями про бюджет міста Київ на 2011 р. [160] та 2012 р. [161] виконання зобов'язань за непогашеними позиками становили у 2011 році 21,2 млн грн, у 2012 році – 11,0 млн грн (поверненням позики Міжнародному банку реконструкції та розвитку). Загалом по Україні на повернення позик у 2015 році спрямовано більше ніж 1,5 млрд грн бюджетних коштів [135].

Слід відмітити, що з моменту укладання договорів позики (кредитних договорів) або випуску облігацій місцевих позик виникають зобов'язання щодо повернення таких позик за рахунок бюджетних коштів.

Виконання зобов'язань за непогашеними позиками може здійснюватися як в одному бюджетному періоді, так і в декількох бюджетних періодах.

На нашу думку, бюджетні кошти на виконання зобов'язань за непогашеними позиками (у частині повернення позик) є структурним елементом витрат місцевих бюджетів, який пов'язаний і зміною обсягів бюджетних коштів, підлягає обов'язковому поверненню з місцевого бюджету згідно із взятими органами місцевого самоврядування зобов'язаннями перед кредиторами.

Основною й однією, на нашу думку, правовою передумовою формування бюджетних коштів на виконання зобов'язань за непогашеними позиками (у частині повернення позик) є повернення взятих органами місцевого самоврядування зобов'язань в одному або декількох бюджетних періодах.

Вагомою фінансово-правовою категорією є місцевий борг, який відіграє важливу роль у створенні збалансованих місцевих фінансів.

У науковій літературі існує чимало визначень державного боргу, чого не можна сказати про визначення місцевого боргу.

Місцевий борг – загальна сума боргових зобов'язань Автономної Республіки Крим чи територіальної громади міста з повернення отриманих та непогашених кредитів (позик) станом на звітну дату, що виникають унаслідок місцевого запозичення (пункт 36 частини першої ст. 2 БК України) [17].

Законом України від 7 липня 2011 року № 3614-VI до БК України вводяться нові поняття обслуговування та погашення державного (місцевого) боргу, управління державним (місцевим) боргом:

обслуговування державного (місцевого) боргу – операції щодо здійснення плати за користування кредитом (позикою), сплати комісій, штрафів та інших платежів, пов'язаних з управлінням державним (місцевим) боргом. До таких операцій не належить погашення державного (місцевого) боргу (пункт 37<sup>1</sup> частини першої ст. 2 БК України);

погашення державного (місцевого) боргу – операції з повернення позичальником кредитів (позик) відповідно до умов кредитних договорів та/або випуску боргових цінних паперів (пункт 41<sup>1</sup> частини першої ст. 2 БК України);

управління державним (місцевим) боргом – сукупність дій, пов'язаних із здійсненням запозичень, обслуговуванням і погашенням державного (місцевого) боргу, інших правочинів з державним (місцевим) боргом, що спрямовані на досягнення збалансованості бюджету та оптимізацію боргового навантаження (пункт 49<sup>1</sup> частини першої ст. 2 БК України).

Характерними особливостями місцевого боргу, що впливають із законодавчих норм, є:

- основою змісту місцевого боргу є кредитні відносини з приводу залучення АРК чи територіальною громадою міста додаткових фінансових ресурсів, тобто здійснення місцевих запозичень;

- місцеві внутрішні запозичення мають право здійснювати Верховна Рада АРК та усі міські ради, місцеві зовнішні запозичення можуть здійснювати лише міські ради міст з чисельністю населення понад триста тисяч жителів за офіційними даними органів державної статистики на час ухвалення рішення про здійснення місцевих запозичень. При цьому місцеві зовнішні запозичення шляхом отримання кредитів (позик) від міжнародних фінансових організацій можуть здійснювати всі міські ради.

Право на здійснення місцевих запозичень у межах, визначених рішенням про місцевий бюджет, належить АРК, територіальній громаді міста в особі керівника місцевого фінансового органу за дорученням Верховної Ради АРК, міської ради (частина третя ст. 16 БК України);

- позичальником і боржником у цих відносинах є АРК та територіальні громади міст.

Погоджуючись у цілому із значенням терміна місцевого боргу, наведеним у БК України, бюджетні кошти, пов'язані з погашенням місцевого боргу, як структурний елемент витрат місцевих бюджетів являють собою загальну суму боргових зобов'язань АРК чи територіальної громади міста з повернення отриманих та непогашених кредитів (позик) станом на звітну дату, що виникають унаслідок місцевого запозичення.

Правовими передумовами формування бюджетних коштів, пов'язаних з погашенням місцевого боргу, є:

- наявність боргових зобов'язань АРК чи територіальної громади міста, що виникають унаслідок місцевого запозичення;

- розмежування операцій, пов'язаних з управлінням місцевого боргу, а саме з його погашенням та обслуговуванням.

Бюджетні кошти для встановлення розміру оборотного та вільного залишку місцевих бюджетів.

Законодавець визначив, що оборотний залишок бюджетних коштів – це частина залишку коштів загального фонду відповідного бюджету, яка утворюється для покриття тимчасових касових розривів.

Оборотний залишок бюджетних коштів встановлюється у розмірі не більше 2 відсотків планових видатків загального фонду бюджету і затверджується у рішенні про місцевий бюджет.

На кінець бюджетного періоду оборотний залишок бюджетних коштів має бути збережений у встановленому розмірі (частина третя ст. 14 БК України) [17].

Перевищення залишку коштів загального фонду бюджету над оборотним залишком бюджетних коштів на кінець бюджетного періоду становить вільний залишок бюджетних коштів, який використовується на здійснення витрат бюджету згідно із законом про Державний бюджет України та/або змінами до нього (змінами до рішення про місцевий бюджет) (частина четверта ст. 14 БК України).

З вищевикладеного слідує, що частина залишку коштів загального фонду відповідного бюджету утворюється для покриття тимчасових касових розривів.

Тимчасовий касовий розрив – це недостатня платоспроможність місцевого бюджету на конкретну дату погасити за рахунок наявних та очікуваних грошових активів (у т.ч. залишків бюджетних коштів) загального фонду місцевого бюджету, за винятком субвенцій з інших бюджетів, додаткових дотацій та трансфертів іншим бюджетам (міжбюджетних трансфертів цільового характеру) та коштів резервного фонду, бюджетні фінансові зобов'язання за такими напрямками видатків, як:

- оплата праці працівників бюджетних установ;
- нарахування на заробітну плату;
- придбання медикаментів та перев'язувальних матеріалів;

- забезпечення продуктами харчування;
- оплата комунальних послуг та енергоносіїв;
- окремі заходи щодо реалізації державних (регіональних) програм, не віднесені до заходів розвитку у частині видатків з оплати праці працівників бюджетних установ та нарахувань на заробітну плату, стипендій, оплати комунальних послуг та енергоносіїв, придбання продуктів харчування;
- виплата процентів (доходу) за зобов'язаннями;
- субсидії та поточні трансферти підприємствам (установам, організаціям) у частині видатків комунальних підприємств охорони здоров'я, які є одержувачами бюджетних коштів з оплати праці працівників та нарахувань на заробітну плату, придбання продуктів харчування та медикаментів, оплати комунальних послуг та енергоносіїв;
- поточні трансферти органам державного управління інших рівнів у частині видатків з оплати праці працівників бюджетних установ та нарахувань на заробітну плату, придбання продуктів харчування і медикаментів, оплати комунальних послуг та енергоносіїв;
- стипендії.

Наведений нами перелік бюджетних коштів, який враховувався при визначенні тимчасових касових розривів у 2005–2008 рр., був значно вужчим [162; 163; 164; 165] щодо 2009–2010 рр. [166; 167]. Тобто до прийняття у 2010 році нової редакції Бюджетного кодексу України, коли цей перелік невпинно почав розширюватись за рахунок фінансування певних програм [168; 169; 170; 171; 172; 173; 174; 175].

До прийняття нової редакції БК України [17] Державне казначейство України Міністерства фінансів України щорічно затверджувало порядок покриття Державним казначейством України тимчасових касових розривів місцевих бюджетів [176; 177]. Але у 2010 році, відповідно до БК України, Кабінет Міністрів України прийняв постанову «Про затвердження Порядку покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів», згідно з якою термін «тимчасовий касовий розрив» означає недостатню спроможність

місцевого бюджету на конкретну дату погасити за рахунок наявних та очікуваних грошових активів загального фонду (зокрема, залишків бюджетних коштів), крім субвенцій, додаткових дотацій, трансфертів іншим бюджетам (міжбюджетних трансфертів) та коштів резервного фонду, бюджетні фінансові зобов'язання за захищеними видатками [178]. Потім у цю постанову Кабінет Міністрів України щороку вносив певні зміни [179; 180; 181].

Згідно з БК України захищеними видатками бюджету визначаються видатки загального фонду бюджету, обсяг яких не може змінюватися при здійсненні скорочення затверджених бюджетних призначень.

Перелік захищених видатків місцевого бюджету визначається на підставі ст. 55 БК України. До них, зокрема, відносяться видатки загального фонду на оплату праці працівників бюджетних установ, нарахування на заробітну плату, придбання медикаментів та перев'язувальних матеріалів, забезпечення продуктами харчування, оплату комунальних послуг та енергоносіїв тощо [17].

Отже, бюджетні кошти для встановлення розміру оборотного залишку місцевих бюджетів – це структурний елемент витрат місцевих бюджетів, який утворюється для покриття тимчасових касових розривів з метою здійснення бюджетних фінансових зобов'язань за захищеними видатками.

Основними правовими передумовами формування цього структурного елементу витрат місцевих бюджетів є:

- обов'язкове затвердження бюджетних коштів у рішенні про місцевий бюджет (не більше 2 відсотків планових видатків загального фонду бюджету);
- збереження на кінець бюджетного періоду оборотного залишку бюджетних коштів у розмірі 2 відсотків планових видатків загального фонду бюджету.

Інше призначення має вільний залишок бюджетних коштів. Якщо оборотний залишок бюджетних коштів утворюється для покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, то вільний залишок бюджетних коштів

– для здійснення витрат місцевих бюджетів згідно із змінами до рішення про місцевий бюджет.

Загалом вільний залишок бюджетних коштів може спрямовуватись на здійснення будь-яких витрат місцевих бюджетів, зокрема видатків на здійснення завдань та функцій держави, що передаються до виконання АРК і місцевому самоврядуванню з метою забезпечення найбільш ефективного їхнього виконання на основі принципу субсидіарності, видатків на здійснення завдань та функцій АРК і місцевого самоврядування, визначених законами України, та ін.

Отже, бюджетні кошти для встановлення вільного залишку місцевих бюджетів – це структурний елемент витрат місцевих бюджетів, який є похідним від оборотного залишку бюджетних коштів та залишку коштів загального фонду бюджету на кінець бюджетного періоду, що використовується для здійснення будь-яких витрат місцевих бюджетів.

Основною правовою передумовою встановлення вільного залишку місцевих бюджетів є перевищення залишку коштів загального фонду бюджету над оборотним залишком бюджетних коштів на кінець бюджетного періоду.

Бюджетні кошти, які розміщуються на депозитах у банках. Розміщуватися на депозитах може не будь-який обсяг бюджетних коштів, а лише той, який є тимчасово вільним.

Тимчасово вільні кошти місцевого бюджету – це обсяг коштів місцевого бюджету, які обліковуються на рахунках загального та/або спеціального фондів на дату їхнього розміщення на вкладних (депозитних) рахунках і відволікання яких не призведе до втрати платоспроможності місцевого бюджету та виникнення заборгованості за відповідним фондом місцевого бюджету протягом періоду, на який передбачається здійснити розміщення таких коштів на вкладних (депозитних) рахунках у банках.

Взявши за основу значення терміна тимчасово вільних коштів місцевого бюджету, вважаємо за доцільне надати визначення бюджетних коштів, які розміщуються на депозитах у банках.

На нашу думку, бюджетні кошти, які розміщуються на депозитах у банках, – це структурний елемент витрат місцевих бюджетів, який пов’язаний із розміщенням тимчасово вільних коштів місцевого бюджету на вкладних (депозитних) рахунках у банках.

Правовими передумовами формування бюджетних коштів, які розміщуються на депозитах у банках, є:

– розміщення на вкладних (депозитних) рахунках лише тих бюджетних коштів, відволікання яких не призведе до втрати платоспроможності місцевого бюджету та виникнення заборгованості за відповідним фондом місцевого бюджету протягом бюджетного періоду;

– розміщення бюджетних коштів на вкладних (депозитних) рахунках у банках лише у межах поточного бюджетного періоду;

– прийняття Верховною Радою АРК або місцевою радою відповідного рішення;

– укладання договору банківського вкладу (депозиту) між фінансовим органом та банком із визначенням обов’язкових умов щодо права вкладника на повернення вкладу (депозиту) або його частини на першу вимогу вкладника та щодо заборони безспірного списання банком коштів із вкладного (депозитного) рахунка фінансового органу;

– відсутність на дату розміщення бюджетних коштів на депозитах у банках простроченої кредиторської заборгованості за відповідним фондом місцевого бюджету (відповідними напрямками його використання), крім тієї, що виникла внаслідок недоотримання коштів субвенцій з державного бюджету та бюджетів інших рівнів;

– відсутність на дату розміщення бюджетних коштів на депозитах у банках непогашених середньострокових позик, отриманих за рахунок коштів єдиного казначейського рахунка в поточному бюджетному періоді;

– розміщення на конкурсних засадах тимчасово вільних коштів у банках, статутний капітал яких становить або перевищує 10 млрд гривень, у яких держава прямо та/або опосередковано володіє 75 чи більше відсотками



статутного капіталу та/або голосів і до яких протягом останнього року Національний банк України не застосовував заходів впливу у вигляді розпорядження щодо обмеження, зупинення чи припинення здійснення окремих видів операцій з високим ступенем ризику та призначення тимчасової адміністрації.

Деякі із перелічених вище передумов формування бюджетних коштів, які розміщуються на депозитах у банках, визначено у Порядку розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів на вкладних (депозитних) рахунках у банках, затвердженому Кабінетом Міністрів України [182].

Бюджетні кошти, пов'язані з придбанням цінних паперів. У найпростішому розумінні цінні папери – це документи, що виражають боргові зобов'язання.

Наявні в обігу цінні папери є інструментом здійснення бюджетних запозичень, або інструментом у механізмі управління боргом.

Взагалі ринок цінних паперів займає окремий сектор на ринку фінансових послуг. Важливе значення тут має грошово-кредитна політика Національного банку України [173], ефективна діяльність органів державної виконавчої влади, що здійснюють регулювання ринку фінансових послуг тощо. Питання складне, потребує докладного вивчення і цілком може стати предметом нового дисертаційного дослідження.

Відповідно до БК України керівник місцевого фінансового органу має право за рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради в межах поточного бюджетного періоду здійснювати придбання державних цінних паперів, цінних паперів, емітованих АРК, відповідною міською радою, з подальшим поверненням таких коштів до кінця поточного бюджетного періоду.

Договір про придбання державних цінних паперів, цінних паперів, емітованих АРК, відповідною міською радою, згідно з частиною восьмою ст. 16 БК України, має містити положення про виконання особами, що уклали вказаний договір, зобов'язання щодо зворотного продажу/купівлі таких

цінних паперів до кінця поточного бюджетного періоду (стаття 16 БК України) [17].

На нашу думку, бюджетні кошти, пов'язані з придбанням цінних паперів, – це структурний елемент витрат місцевих бюджетів, який пов'язаний із здійсненням до місцевих бюджетів бюджетних запозичень.

Правовими передумовами формування бюджетних коштів, пов'язаних з придбанням цінних паперів, є:

- затвердження місцевих бюджетів з профіцитом за спеціальним фондом;
- укладання відповідною місцевою (міською) радою договорів придбання цінних паперів;
- встановлення мінімальної ставки дохідності придбання цінних паперів.

У науковій літературі пропонуються різні види витрат, які пов'язані з витратами бюджету, зокрема, вчені говорять про витрати виробництва – це витрати живої та уречевленої праці на виробництво продукції. Вони розрізняють такі види витрати виробництва, як: а) постійні – ті, які не залежать від обсягів виробництва (наприклад, витрати на утримання будівель, адміністративного апарату, на обслуговування); б) змінні – безпосередньо пов'язані з обсягами виробництва (наприклад, витрати на придбання матеріалів, сировини, напівфабрикатів, оплату праці робітників); в) повні (загальні, валові) – сума постійних і перемінних витрат; г) середні – величини витрат, що припадають на один виріб, на одиницю продукції за певний проміжок часу або на окрему партію товарів; д) прямі – конкретні витрати, пов'язані з виробництвом певної продукції (вони можуть бути віднесені безпосередньо на її собівартість); е) непрямі – витрати, які входять у собівартість виробленої продукції, опосередковано за допомогою спеціальних розрахунків, розподільчих коефіцієнтів (наприклад, витрати, пов'язані з виготовленням додаткових приладів, або частина витрат на один різновид продукції при одноразовому виготовленні кількох видів виробів);

є) експлуатаційні – пов’язані з експлуатацією устаткування, обладнання, машин, транспортних засобів, з використанням і застосуванням різних засобів виробництва й предметів господарського призначення; е) калькуляційні – витрати, обчислені на основі калькуляцій, складених кошторисів, виходячи з реальних, нормативних, планових, прогнозованих витрат у розрахунку на одиницю виробленої продукції, що пов’язані з функціонуванням підприємства; ж) майбутніх періодів – витрати, пов’язані з підготовкою і ходом реалізації перспективних програм випуску продукції або будівництва промислових і житлових об’єктів; з) накладні – витрати, пов’язані з утриманням управлінського персоналу та організаційно-господарським обслуговуванням виробництва з метою створення необхідних умов праці.

У невиробничій сфері, торгівлі, системі послуг витрати на зберігання продукції, транспортування, реалізацію продукції і послуг, утримання апарату управління. До них включають також амортизаційні відрахування на утримання і ремонт виробничих, торговельних, складських і офісних приміщень, неплановані; і) непередбачені (неочікувані) позапланові витрати, пов’язані із псуванням обладнання, транспортних засобів, зі сплатою штрафів, а також зумовлені стихійним лихом; й) непродуктивні – втрати, що зумовлені порушеннями і недоліками у виробничій і господарсько-фінансовій діяльності підприємств. До непродуктивних витрат, наприклад, належать втрати від браку; анулювання замовлень або зупинення будівництва, простій обладнання, псування матеріальних цінностей у процесі зберігання, втрати від списання з балансу неамортизованої частини основних засобів, штрафи і неустойки, сплачені за порушення господарських договорів, тощо; к) податкові – витрати суб’єктів підприємницької діяльності, пов’язані зі сплатою податків, або ж витрати внаслідок встановлення пільг платникам податків, надання додаткових пільг суб’єктам підприємницької діяльності; л) приховані – витрати організацій, підприємств, установ (часто вкрай необхідні), які не фіксуються на основних рахунках бухгалтерського обліку, а розміщуються в обліковій системі завуальовано (приховано), наприклад, у

вигляді матеріальної допомоги, меценатства тощо; м) фінансові – витрати, проведені в результаті залучення грошових фондів, використання грошових коштів, та інші види витрат бюджету.

#### **2.4. Особливості Контролю за дотриманням бюджетного законодавства стосовно місцевих бюджетів та відповідальність за його порушення**

Згідно з чинною нормативно-правовою базою контроль за дотриманням бюджетного законодавства в Україні, зокрема і при використанні коштів місцевих бюджетів, покладається на такі державні інституції:

1. На Верховну Раду України, яка формує загальні засади контрольної діяльності за дотриманням бюджетного законодавства, зокрема і за діяльністю розпорядників місцевих бюджетних коштів (ст. 109 БК України).

2. На Комітет Верховної Ради України з питань бюджету, який наділений правом звертатись до органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування щодо отримання інформації про місцеві бюджети з її використання для підготовки та попереднього розгляду бюджетних питань (ст. 109 БК України).

3. На Рахункову палату, яка в процесі здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства контролює надходження та використання коштів місцевих бюджетів у частині трансфертів, що надаються з державного бюджету (ст. 110 БК України).

4. На Міністерство фінансів України, яке здійснює контроль за дотриманням бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу стосовно місцевих бюджетів.

Також Мінфін у межах своїх повноважень забезпечує реалізацію єдиної державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства, координує та спрямовує діяльність органів виконавчої влади, уповноважених на проведення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, визначає основні організаційно-методичні засади та надає

оцінку функціонуванню систем внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту, якщо інше не передбачено законодавством.

Місцеві фінансові органи здійснюють контроль за дотриманням бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу щодо місцевих бюджетів.

Мінфін та місцеві фінансові органи у встановленому законодавством порядку одержують від центральних і місцевих органів виконавчої влади, підприємств, установ та організацій, банків та інших фінансових установ усіх форм власності пояснення, матеріали та інформацію з питань, що виникають під час виконання бюджетів та звітування про їхнє виконання (ст. 111 БК України).

5. На Державну казначейську службу України, яка в процесі контролю за дотриманням бюджетного законодавства здійснює контроль за:

а) веденням бухгалтерського обліку всіх надходжень і витрат місцевих бюджетів, крім випадку, передбаченого абзацами третім і четвертим частини другої ст. 78 БК України, складанням та поданням фінансової і бюджетної звітності;

б) бюджетними повноваженнями при зарахуванні надходжень бюджету;

в) відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам розпису бюджету;

г) відповідністю взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі);

д) відповідністю платежів взятим бюджетним зобов'язанням та відповідним бюджетним асигнуванням.

Державна казначейська служба України в межах своїх повноважень забезпечує організацію та координацію діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та контроль за виконанням ними своїх повноважень шляхом оцінки їхньої діяльності (ст. 112 БК України).

6. На органи державного фінансового контролю щодо контролю за дотриманням бюджетного законодавства, які здійснюють контроль за:

а) цільовим та ефективним використанням коштів місцевих бюджетів (включаючи проведення державного фінансового аудиту);

б) цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), одержаних під місцеві гарантії;

в) достовірністю визначення потреби в бюджетних коштах при складанні планових бюджетних показників;

г) відповідністю взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі);

д) відповідністю взятих розпорядниками бюджетних коштів довгострокових зобов'язань за енергосервісом, затвердженим в установленому порядку умовам закупівлі енергосервісу;

ж) веденням бухгалтерського обліку, а також складанням фінансової і бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їхнє виконання (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету;

з) станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів (ст. 113 БК України).

7. На Верховну Раду АРК та відповідні місцеві ради з контролю за дотриманням бюджетного законодавства, які здійснюють:

а) контроль за виконанням рішення про місцевий бюджет;

б) інші повноваження, передбачені БК України, Законом України «Про Державний бюджет України» та рішенням про місцевий бюджет (ст. 114 БК України).

8. На Раду Міністрів АРК, місцеві державні адміністрацій та виконавчі органи відповідних місцевих рад, які в процесі контролю за дотриманням бюджетного законодавства здійснюють:

а) контроль за відповідністю бюджетному законодавству показників затверджених бюджетів, розпису бюджету, кошторисів бюджетних установ та інших документів, які використовуються у бюджетному процесі, зокрема, такий контроль здійснюється:

– Радою Міністрів АРК – щодо бюджетів міст республіканського АРК значення та районних бюджетів АРК;

– обласними державними адміністраціями – щодо районних та міських (міст обласного значення) бюджетів і бюджетів об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територій громад;

– міськими державними адміністраціями в містах Київ та Севастополь – щодо районних у цих містах бюджетів;

– районними державними адміністраціями – щодо міських (міст районного значення), селищних, сільських бюджетів;

– виконавчими органами міських рад – щодо бюджетів районів у містах, сіл, селищ чи міст районного значення, що входять до складу цих міст (ст. 115 БК України) [17].

Згідно з поточними нормативно-правовими актами, що регулюють сферу бюджетних відносин порушення бюджетного законодавства, є протиправна поведінка учасника бюджетного процесу, яка має свій прояв у діяннях, які заборонені (прямо не дозволені) бюджетними нормами, або у відсутності дій, якщо обов'язок діяти певним чином прямо передбачений відповідними бюджетними нормами.

Характеризуючи склад бюджетного правопорушення, слід зазначити, що його об'єктом є суспільні відносини, які викликані порушенням бюджетного законодавства, що виникають у процесі складання проектів бюджетів, розгляду проекту та прийняття рішення про місцевий бюджет,

виконання бюджету, включаючи внесення змін у рішення про місцевий бюджет, підготовки та розгляду звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього.

Аналіз правових приписів щодо відповідальності за порушення бюджетного законодавства надає підстави стверджувати, що майже всі норми про порушення бюджетного законодавства мають бланкетну чи відсилочну диспозицію (крім правопорушення, передбаченого п. 13 ч. 1 ст. 116 БК України), тобто ті чи інші діяння є порушенням не стільки того чи іншого пункту ч. 1 ст. 116 БК України, скільки тих встановлених кодексом чи іншим бюджетним законодавством правових приписів, які регулюють порядок складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання. Тому для виявлення ознак правопорушення слід аналізувати не тільки зміст відповідного пункту ч. 1 ст. 116 БК України, а й зміст конкретних правових приписів бюджетного законодавства, які порушені дією чи бездіяльністю конкретного суб'єкта бюджетного процесу.

Слід звернути увагу на розуміння терміна «законодавство», який застосовується у редакції БК України, він, згідно з рішенням Конституційного Суду України у справі від 09.07.1998 № 17/81 [183] та згідно з тлумаченням авторів «Науково-практичного коментаря до Бюджетного кодексу України», включає в себе закони та інші нормативно-правові акти, прийняті Верховною Радою України, Президентом України, Кабінетом Міністрів України, нормативно-правові акти центральних органів виконавчої влади, що регулюють питання бюджетного законодавства [184].

Склади порушень бюджетного законодавства сконструйовані як формальні, до їхніх обов'язкових ознак не входить завдана правопорушенням шкода чи інші негативні наслідки, тому формальний склад правопорушення означає відсутність необхідності і зобов'язання контролюючого органу виявляти і доводити наявність конкретної шкоди, вираховувати її розмір тощо для прийняття рішення про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства.



Визначені у ст. 116 БК України види порушення бюджетного законодавства характеризуються наявністю спеціального суб'єкта-учасника бюджетного процесу, якими є тільки юридичні особи, а це виключає питання щодо суб'єктивної сторони правопорушення, тобто до складу вказаних правопорушень не входить вина, оскільки не можна говорити про умисел чи необережність юридичної особи.

За допущені порушення бюджетного законодавства до органів та установ як учасників бюджетного процесу застосовуються заходи впливу, передбачені ст. 117 БК України.

Отже, порушення бюджетного законодавства, що наведені у ст. 116 БК України, мають особливі ознаки об'єктивної сторони (недотримання норм бюджетного законодавства), чітко визначене коло суб'єктів (учасники бюджетного процесу), характеризуються повною відсутністю суб'єктивної сторони, мають власні санкції (заходи впливу, закріплені у ст. 117 БК України), а також особливий порядок розгляду порушень та застосування санкцій). Усе це дозволяє віднести порушення бюджетного законодавства до самостійного виду правопорушень, відмінного від цивільних деліктів, адміністративних правопорушень, злочинів тощо.

Відповідно до ч. 1 ст. 116 БК України порушенням бюджетного законодавства визнається порушення учасником бюджетного процесу встановлених БК України чи іншим бюджетним законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання, а саме:

- 1) включення недостовірних даних до бюджетних запитів;
- 2) порушення встановлених термінів подання бюджетних запитів або їхнє неподання;
- 3) визначення недостовірних обсягів бюджетних коштів при плануванні бюджетних показників;
- 4) планування надходжень або витрат місцевого бюджету, не віднесених до таких БК України чи Законом України «Про Державний бюджет України»;

- 5) порушення встановленого порядку або термінів подання проекту рішення про місцевий бюджет на розгляд Верховної Ради АРК, місцевої ради;
- 6) порушення встановленого порядку або термінів розгляду проекту та прийняття рішення про місцевий бюджет;
- 7) прийняття рішення про місцевий бюджет з порушенням вимог БК України, зокрема щодо складання бюджету в частині міжбюджетних трансфертів, доходів та видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів;
- 8) порушення вимог БК України щодо затвердження місцевого бюджету з дефіцитом або профіцитом;
- 9) включення до складу спеціального фонду бюджету надходжень з джерел, не віднесених до таких БК України чи Законом України «Про Державний бюджет України»;
- 10) зарахування доходів бюджету на будь-які рахунки, крім єдиного казначейського рахунка (за винятком коштів, що отримуються установами України, які функціонують за кордоном), а також акумулювання їх на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету;
- 11) зарахування доходів бюджету до іншого, ніж визначено БК України чи Законом України «Про Державний бюджет України», бюджету, зокрема внаслідок здійснення поділу податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів між бюджетами з порушенням визначених розмірів;
- 12) здійснення місцевих запозичень, надання місцевих гарантій з порушенням вимог БК України;
- 13) прийняття рішень, що призвели до перевищення граничних обсягів місцевого боргу чи граничних обсягів надання місцевих гарантій;
- 14) розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням вимог БК України;
- 15) створення позабюджетних фондів, порушення вимог БК України щодо відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів;

16) порушення порядку або термінів подання, розгляду і затвердження кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету, затвердження у кошторисах показників, не підтверджених розрахунками та економічними обґрунтуваннями;

17) порушення порядку або термінів подання і затвердження паспортів бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі);

18) порушення встановлених термінів доведення документів про обсяги бюджетних асигнувань до розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня або одержувачів бюджетних коштів;

19) порушення порядку та термінів відкриття (закриття) рахунків в органах Державної казначейської служби України;

20) взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених БК України чи Законом України «Про Державний бюджет України»;

21) порушення порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань, включаючи необґрунтовану відмову в реєстрації або несвоєчасну реєстрацію бюджетних зобов'язань;

22) порушення вимог БК України при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку і термінів здійснення такої оплати;

23) здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи при включенні до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами Державної казначейської служби України;

24) нецільове використання бюджетних коштів, яким, згідно з поточним законодавством (ст. 119 БК України), є їхнє витрачання на цілі, що не відповідають:

а) бюджетним призначенням, встановленим рішенням про місцевий бюджет);

б) напрямом використання бюджетних коштів, визначеним у паспорті бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі) або в порядку використання бюджетних коштів;

в) бюджетним асигнуванням (розпису бюджету, кошторису, плану використання бюджетних коштів);

25) порушення вимог БК України при здійсненні витрат місцевого бюджету у разі несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет;

26) надання кредитів з бюджету чи повернення кредитів до бюджету з порушенням вимог БК України та/або встановлених умов кредитування бюджету;

27) здійснення бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або надання бюджетними установами юридичним чи фізичним особам кредитів з бюджету всупереч БК України;

28) здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які, відповідно до БК України, мають проводитися з іншого бюджету;

29) здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їхнім перевищенням всупереч БК України чи Закону України «Про Державний бюджет України»;

30) порушення вимог БК України щодо виділення коштів з резервного фонду бюджету;

31) порушення встановлених вимог щодо застосування бюджетної класифікації;

32) включення недостовірних даних до звітів про виконання місцевого бюджету, річного звіту про виконання рішення про місцевий бюджет, а також порушення порядку та термінів подання таких звітів;

33) порушення встановлених вимог щодо ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів;

34) порушення встановлених порядку або термінів подання фінансової і бюджетної звітності бюджетних установ, а також подання такої звітності неповним обсягом;

35) невідповідність даних, наведених у фінансовій і бюджетній звітності бюджетних установ, даним бухгалтерського обліку;

36) включення недостовірних даних до звітів про виконання паспортів бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), а також порушення порядку та термінів подання таких звітів;

37) видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону;

38) здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різними бюджетами всупереч БК України чи Закону України «Про Державний бюджет України»;

39) порушення вимог БК України щодо оприлюднення та доступності інформації про бюджет;

40) інші випадки порушення бюджетного законодавства учасником бюджетного процесу [17].

Слід зауважити, що, відповідно до БК України, цей перелік порушень бюджетного законодавства не є вичерпним, оскільки вказаний нормативно-правовий акт передбачає, що порушенням бюджетного законодавства визнаються також й інші випадки його порушення [17].

За порушення бюджетного законодавства і порядку його застосування застосовуються такі заходи впливу.

Відповідно до ст. 117 БК України це: 1) попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства. Воно застосовується в усіх випадках виявлення порушень бюджетного законодавства. Виявлені порушення бюджетного законодавства мають бути усунені у строк до 30 календарних днів.

Попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства може застосовуватися учасниками бюджетного процесу, уповноваженими БК на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства;

2) зупинення операцій з бюджетними коштами. Відповідно до ст. 120 БК України зупинення операцій з бюджетними коштами полягає у зупиненні будь-яких операцій із здійснення платежів з рахунку порушника бюджетного законодавства.

Механізм зупинення операцій з бюджетними коштами визначається Кабінетом Міністрів України.

Зупинення операцій з бюджетними коштами можливе на строк до 30 днів у межах поточного бюджетного періоду, якщо інше не передбачено законом;

3) призупинення бюджетних асигнувань. Призупинення бюджетних асигнувань передбачає припинення повноважень на взяття бюджетного зобов'язання на відповідну суму на строк від одного до трьох місяців у межах поточного бюджетного періоду шляхом внесення змін до розпису бюджету (кошторису) у порядку, встановленому Міністерством фінансів України;

4) зменшення бюджетних асигнувань;

5) повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету застосовується за нецільове використання бюджетних коштів (щодо субвенцій та коштів, наданих одержувачам бюджетних коштів) у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

6) зупинення дії рішення про місцевий бюджет застосовується за прийняття рішення про місцевий бюджет з порушенням вимог БК України чи Закону України «Про Державний бюджет України» (зокрема, щодо складання бюджету в частині міжбюджетних трансфертів, доходів та видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів);

7) безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів застосовується за здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які, відповідно до БК України, мають проводитися з іншого бюджету.

Безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів передбачає стягнення органами Державної казначейської служби України коштів з місцевих бюджетів до державного бюджету, зокрема і за рахунок зменшення обсягу трансфертів (дотації вирівнювання) місцевим бюджетам на відповідну суму, у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України [185].

Звертаємо увагу на те, що як і у випадку визначення переліку бюджетних правопорушень, так і при визначенні переліку заходів впливу за їх вчинення, БК України передбачив невичерпний перелік таких заходів, встановивши, що за порушення бюджетного законодавства до учасників бюджетного процесу можуть застосовуватися й інші заходи впливу, які можуть бути визначені Законом України «Про Державний бюджет України», та застосовуються за порушення бюджетного законодавства згідно із таким законом.

Рішення про застосування таких заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, як зупинення операцій з бюджетними коштами, призупинення бюджетних асигнувань, зменшення бюджетних асигнувань, повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету, безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів, приймається Міністерством фінансів України, органами Державної казначейської служби України, органами Державної фінансової інспекції України, місцевими фінансовими органами, головними розпорядниками бюджетних коштів у межах встановлених їм повноважень на підставі протоколу про порушення бюджетного законодавства або акта ревізії та доданих до них матеріалів. Рішення набирає чинності з дня його підписання [17].

Відповідно до ст. 124 БК України рішення про застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства може бути оскаржено у порядку, встановленому законом. Воно може бути оскаржено в орган, що його виніс, або в суд протягом 10 днів з дня його винесення, якщо інше не

передбачено законом. При цьому оскарження рішення про застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства не зупиняє виконання зазначеного рішення.

У разі визнання судом рішення про застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства повністю чи частково незаконним особою, щодо якої воно було винесено, поновлюються обмежені таким рішенням права.

Рішення суду може бути оскаржено у порядку, встановленому законом.

У ст. 121 БК України передбачено, що посадові особи, з вини яких допущено порушення бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність згідно із законом.

Порушення бюджетного законодавства, вчинене розпорядником чи одержувачем бюджетних коштів, може бути підставою для притягнення до відповідальності, згідно із законами України, його керівника чи інших відповідальних посадових осіб залежно від характеру вчинених ними діянь.

Вказана норма є відсилочною, оскільки конкретні склади правопорушень та злочинів визначені спеціальними законами.

Так, Законом України від 08.07.2010 «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Бюджетного кодексу України» [185] Верховна Рада України постановила внести зміни до ряду законодавчих актів, зокрема і в частині регулювання відповідальності за порушення бюджетного законодавства.

### ***Висновки до другого розділу***

1. Зазначено, що у бюджетному законодавстві, яке діяло до прийняття першого БК України, на базі якого фактично і був прийнятий останній, термінологічне значення таких понять, як «надходження бюджету» та «витрати бюджету», взагалі не визначалося. Тодішній Закон України «Про бюджетну систему України» містив норми щодо «доходів бюджету» та



«видатків бюджету», або правильніше сказати, щодо складу доходів та видатків бюджетів, які входили до складу тодішньої бюджетної системи України (Державного бюджету України, республіканського бюджету АРК та місцевих бюджетів). Більше того, на ту пору законодавець визначив, що доходи бюджету утворювалися за рахунок певних надходжень, у свою чергу, видатки бюджету вважалися витратами. Таким чином, із законодавчих норм слідує, що «доходи бюджету» і «видатки бюджету» фактично були поняттями ширшими, ніж «надходження бюджету» і «витрати бюджету».

2. Структура бюджету – це «надходження» і «витрати». Складовими частинами місцевого бюджету є «загальний» та «спеціальний» фонди, які складаються із доходів, видатків, кредитування та фінансування. Доходи і фінансування будь-якого бюджету разом складають «надходження» бюджету, видатки та кредитування – його «витрати», що надає можливість забезпечити єдиний баланс відповідного бюджету (з іншого боку, слід зазначити, що складові елементи є тією самою структурою бюджету).

Усі чотири терміни, що вживаються: «доходи», «надходження», «видатки», «витрати» – визначаються по-різному, тобто є різними бюджетно-правовими категоріями.

Доходи будь-якого бюджету визначаються через певні надходження, чого не можна сказати про видатки, які є коштами бюджету, що спрямовуються на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом.

Надходження і витрати є бюджетними коштами, що, у свою чергу, означає, що доходи і видатки як складові елементи надходжень і витрат також є бюджетними коштами.

3. Аналіз базових документів, якими керуються органи місцевої влади та органи місцевого самоврядування під час складання проектів місцевих бюджетів, свідчить про відсутність у них такої бюджетної правової категорії, як «втрати» (щоразу йдеться про видатки бюджету).

У бюджетній класифікації (вичерпному згрупуванні усіх структурних елементів будь-якого бюджету) «витрати місцевих бюджетів» як окремий складовий елемент не передбачаються (ст. 8 БК України). Така ситуація призводить до неузгодженості із ст. 63 БК України (місцевий бюджет, відповідно до БК України, містить надходження і витрати на виконання повноважень органів влади АРК, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування).

4. Правова характеристика законодавчих норм стосовно видатків та витрат місцевих бюджетів свідчить про неможливість на цьому етапі розвитку бюджетних відносин відмовитись від застосування терміна «витрати бюджету». Така позиція полягає, зокрема, у такому:

– бюджетні призначення передбачають не тільки видатки, а й кредитування (надання коштів з бюджету), яке, згідно із термінологією БК України, належить до витрат бюджету, і якщо в цьому випадку відмовитися від вживання терміна «бюджетні витрати», то до якої категорії, таким чином, відносити кредитування бюджету, яке не є ні «видатками бюджету», ні іншими його складовими;

– платежі з погашення основної суми боргу є «витратами» (за необхідності у місцевому бюджеті передбачається певний обсяг коштів на обслуговування та погашення місцевого боргу (назвати цей обсяг видатками з точки зору складових місцевого бюджету є некоректним через те, що законодавець чітко вказує на те, що видатками бюджету є кошти, спрямовані на здійснення програм і заходів, передбачених відповідним бюджетом, погашення боргу, до яких не належить);

– у бюджеті можуть передбачатися кошти на надання кредитів з бюджету, які у майбутньому повинні повернутися до бюджету. Оскільки видатки бюджету наділені ознакою безповоротності, є підстави у контексті сказаного стверджувати, що будь-яке надання кредитів з бюджету не є «видатками»;

– різниця між залишком коштів загального фонду бюджету й оборотним залишком бюджетних коштів на кінець бюджетного періоду може використовуватися на здійснення «витрат бюджету», тобто не тільки на бюджетні програми, а й, скажімо, на погашення боргу. Якщо це так, то розмежувати в цьому випадку ці два поняття «видатки» та «витрати» знову ж таки неможливо.

5. Акцентовано увагу на тому, що у БК України визначається значення терміна «витрати бюджетів», однак сутність його відповідає швидше визначенню «структурі витрат бюджетів», де структурними елементами витрат місцевих бюджетів є: а) видатки місцевих бюджетів, що враховуються та не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів; б) бюджетні кошти, що передаються із загального фонду місцевих бюджетів до бюджету розвитку (спеціального фонду); в) бюджетні кошти на виконання зобов'язань за непогашеними позиками (у частині повернення позик); г) бюджетні кошти для встановлення розміру оборотного та вільного залишків місцевих бюджетів; д) бюджетні кошти, пов'язані з наданням кредитів з бюджету; ж) бюджетні кошти, які пов'язані з погашенням місцевого боргу; з) бюджетні кошти, які розміщуються на депозитах у банках; і) бюджетні кошти, пов'язані з придбанням цінних паперів.

6. Констатовано, що основним структурним елементом «витрат місцевих бюджетів» є «видатки місцевих бюджетів» (на них припадає більше сімдесяти відсотків усіх бюджетних коштів місцевих бюджетів).

Видатки місцевих бюджетів є бюджетними коштами на здійснення конкретних програм та заходів з метою виконання завдань і функцій органів місцевого самоврядування, а також завдань і функцій держави, переданих (делегованих) до виконання місцевому самоврядуванню відповідно до законодавства.

7. Встановлено, що бюджетні кошти:

– передаються із загального фонду місцевих бюджетів до бюджету розвитку (спеціального фонду) – це структурний елемент витрат місцевих

бюджетів, який пов'язаний зі зміною обсягів бюджетних коштів, передається в межах бюджетних призначень на безповоротній основі з одного фонду місцевого бюджету до іншого з метою спрямування його на суспільно значущі галузі;

– пов'язані з наданням кредитів з місцевих бюджетів – це структурний елемент витрат місцевих бюджетів, який є джерелом надання з місцевих бюджетів кредитів;

– на виконання зобов'язань за непогашеними позиками (у частині повернення позик з місцевих бюджетів) – це структурний елемент витрат місцевих бюджетів, пов'язаний зі зміною обсягів бюджетних коштів, підлягає обов'язковому поверненню з місцевого бюджету згідно із взятими органами місцевого самоврядування зобов'язаннями перед кредиторами;

– пов'язані з погашенням місцевого боргу, як структурний елемент витрат місцевих бюджетів, являють собою загальну суму боргових зобов'язань АРК чи територіальної громади міста з повернення отриманих та непогашених кредитів (позик) станом на звітну дату, що виникають унаслідок місцевого запозичення (визначення сформовано на основі місцевого боргу, наведеного у БК України).

– для встановлення розміру оборотного залишку місцевих бюджетів – це структурний елемент витрат місцевих бюджетів, який утворюється для покриття тимчасових касових розривів з метою здійснення бюджетних фінансових зобов'язань за захищеними видатками;

– для встановлення вільного залишку місцевих бюджетів – це структурний елемент витрат місцевих бюджетів, який є похідним від оборотного залишку бюджетних коштів та залишку коштів загального фонду бюджету на кінець бюджетного періоду, що використовується для здійснення будь-яких витрат місцевих бюджетів;

– які розміщуються на депозитах у банках – це структурний елемент витрат місцевих бюджетів, який пов'язаний із розміщенням тимчасово вільних коштів місцевого бюджету на вкладних (депозитних) рахунках у банках;

– пов’язані з придбанням цінних паперів – це структурний елемент витрат місцевих бюджетів, який пов’язаний із здійсненням до місцевих бюджетів бюджетних запозичень.

Доведено, що в бюджетному законодавстві передбачені правові приписи, які фіксують положення, що регламентують діяльність відповідних державних інституцій, пов’язану із здійсненням контролю за дотриманням бюджетного законодавства, зокрема стосовно місцевих бюджетів, та особливостями застосування юридичної відповідальності за його порушення.

Запропоновано внести зміни до БК України, зокрема доповнити частину першу ст. 2 БК України пунктом 2-1 такого змісту: «Бюджет розвитку місцевих бюджетів – це план формування та використання бюджетних коштів для забезпечення соціально-економічного розвитку регіонів, виконання інвестиційних програм, а також здійснення видатків, пов’язаних з розширенням відтворенням територіально-структурної інфраструктури регіону».

8. Обґрунтовано, що видаткам місцевих бюджетів, яка правовому явищу, притаманні наступні ознаки, що характеризують його як правову категорію, зокрема це: 1) нормативність, тобто оформлення прийнятого рішення про місцевий бюджет здійснюється через юридично значущий нормативно-правовий акт; 2) часткова поворотність витрат місцевих бюджетів; 3) закріплення у правових приписах бюджетного законодавства; 4) публічність витрат місцевих бюджетів; 5) обов’язкова визначеність джерел надходжень місцевих бюджетів, за рахунок яких такі витрати здійснюються; 6) спрямування, як правило, лише на здійснення програм і заходів, визначених законодавством; 7) часткове використання для здійснення делегованих державних та власних повноважень АРК та місцевого самоврядування; 8) скоординованість витрат місцевих бюджетів; 9) достовірність витрат місцевих бюджетів; 10) безперервність витрат місцевих бюджетів.

### **Розділ III. Удосконалення правового регулювання витрат місцевих бюджетів з урахуванням зарубіжного досвіду**

#### **3.1. Досвід зарубіжних держав щодо правового регулювання витрат місцевих бюджетів та його використання в національному законодавстві**

Існуюча в Україні система витрат місцевих бюджетів сьогодні не відповідає очікуванням та потребам місцевого самоврядування, не дозволяє створювати та підтримувати сприятливе середовище для всебічного розвитку людини, захисту її прав, самореалізації, надавати населенню територіальних громад якісні та доступні публічні послуги.

Право щодо самостійного вирішення питань місцевого значення у більшості територіальних громад залишається не реалізованим.

Звичайно, цілий ряд факторів, що призводять до такої ситуації, залишаються за межами нашого дослідження (відсутність власних можливостей соціально-економічного розвитку, значний відтік працездатного сільського населення у великі міста чи за межі України (передусім молодого покоління), подрібненість територіальних громад тощо).

Низький рівень витрат місцевих бюджетів в ієрархії проблем місцевого самоврядування займає далеко не останнє місце.

Централізована бюджетна система України задовольняє насамперед загальнодержавні потреби, місцевим бюджетам залишається забезпечення мінімальних потреб. У сучасних умовах її існування витрати місцевих бюджетів розглядаються як основний засіб миттєвого вирішення суттєвої частини суспільних справ, зокрема соціальних, культурних, освітніх та інших питань, які належить до компетенції органів державної влади, але за різних причин виконуються органами місцевого самоврядування.

В Україні витрати місцевих бюджетів є своєрідним способом унормування бюджетної політики уряду. Часто власні бюджетні кошти органів місцевого самоврядування (наприклад, видатки місцевих бюджетів на

виконання власних повноважень) спрямовуються на вирішення питань загальнодержавного значення.

Водночас у докризовий період витрати органів місцевого самоврядування зарубіжних країн не розглядалися як з практичного, так і з теоретичного погляду як інструмент, за допомогою якого миттєво реалізовувалася стабілізаційна політика центрального уряду. Це саме можна сказати і про теперішній час.

Протиріччя полягає в тому, що центральному уряду необхідно одночасно управляти капіталовкладеннями, фінансованими за рахунок запозичень, та не впливати на процес управління поточними витратами, фінансованими за рахунок місцевого оподаткування. Водночас центральний уряд здебільшого намагається управляти зростанням суспільного сектору на противагу приватному сектору, вважаючи перший первинним джерелом економічного зростання. Тому необхідність управління сукупним попитом зумовлює центральний контроль витрат органів місцевого самоврядування. Для ілюстрації різних типів управління витратами бюджетів органів місцевого самоврядування ухвалено Радою Європи класифікацію:

а) до першого типу віднесено країни, де центральні уряди не проводили активної політики управління витратами органів місцевого самоврядування (Кіпр і Туреччина – обмежена відповідальність за надання послуг органами місцевого самоврядування приводила до невеликих витрат, що зменшувало необхідність впливу на них з боку центрального уряду), позиції Франції і Греції (центральні уряди підтримували суспільні витрати та місцеву автономію) змінилися у напрямі посилення центрального контролю, оскільки виникла необхідність відповідно до маастрихтських критеріїв економічного і грошово-кредитного союзу в межах ЄС;

б) до другого типу належать країни, які спробували обмежено вплинути на витрати. Вони, у свою чергу, поділяються на дві підгрупи: Скандинавські країни Данія, Норвегія і Швеція (витрати на рівні місцевого управління є істотними, але добровільні угоди між центральним і місцевим урядами

роблять детальний контроль зайвим), а також Австрія, Німеччина і Швейцарія, федеральні конституції яких зберігають автономію органів місцевого самоврядування та обмежують центральний контроль;

в) до третього типу належать країни, де уряд активно впливає на витрати. Ця категорія також включає дві підгрупи: перша – Бельгія, Італія, Люксембург, Португалія, Іспанія (в яких центральним урядам довелося вжити інтервенційних заходів, щоб полегшити неминучі місцеві фінансові кризи), друга підгрупа складалася з країн, які прагнули управляти місцевими витратами (наприклад, в Ірландії центральний уряд не тільки надає трансферти, а й скасував місцевий податок на житло 1978 року; Нідерланди та Великобританія представляють екстремальні випадки, оскільки центральні уряди скоротили суспільні витрати та піддали органи місцевого самоврядування детальнішому фінансовому контролю, тобто управляють сукупними витратами органів місцевого самоврядування замість управління бюджетами окремих місцевих органів влади).

У цілому рівень витрат органів місцевого самоврядування визначається не тільки формальними обмеженнями або вільним місцевим вибором, а й складним поєднанням впливів: настановами урядових відомств, інспекціями, національними та загальноприйнятими міжнародними стандартами, накопиченим досвідом, професійними відносинами, політичним впливом на національному і місцевому рівнях, законодавчими положеннями. Рациональне пояснення контролю центрального уряду за витратами органів місцевого самоврядування ґрунтується як на макроекономічних (з огляду на попит), так і мікроекономічних (з огляду на пропозицію) теоретичних постулатах. У розвинених країнах використовується кілька шляхів обмеження позик місцевих і регіональних органів влади. Контрольні заходи можуть передбачатися: у законах (наприклад, закон про фінансування органів місцевого самоврядування, закон про муніципалітети); нормативних актах, які регулюють банківські операції; рішеннях Міністерства фінансів України, Міністерства внутрішніх справ України та регіональної політики; визначатися



органами, які контролюють муніципалітети; встановлюватися спеціальним комунальним банком або центральним банком [186, с. 26–39].

Україна належить до країн, де уряд активно впливає на витрати місцевих бюджетів:

1) Міністерство фінансів України готує, Кабінет Міністрів України подає до Верховної Ради України проект Основних напрямів бюджетної політики на наступний бюджетний період, зокрема щодо взаємовідносин Державного бюджету України з місцевими бюджетами (стаття 33 БК України), органи місцевого самоврядування участі в бюджетному процесі на цій стадії не беруть;

2) Міністерство фінансів України доводить Раді міністрів Автономної Республіки Крим, місцевим державним адміністраціям та виконавчим органам відповідних рад особливості складання розрахунків до проектів бюджетів на наступний бюджетний період (частина перша ст. 75 БК України), зокрема щодо таких основних структурних елементів витрат місцевих бюджетів, як видатки місцевих бюджетів;

3) після схвалення Кабінетом Міністрів України проекту закону про Державний бюджет України Міністерство фінансів України доводить Раді міністрів Автономної Республіки Крим, місцевим державним адміністраціям та виконавчим органам відповідних рад розрахунки прогнозних обсягів міжбюджетних трансфертів, методику їх визначення та інші показники, необхідні для складання проектів місцевих бюджетів (частина сьома ст. 75 БК України) та ін.

Із законодавчих норм слідує, що органи місцевого самоврядування фактично відсторонені від формування місцевої бюджетної політики на стадії планування розрахункових показників місцевих бюджетів, зокрема тих, що стосуються витрат місцевих бюджетів. Усі ключові питання вирішуються на державному рівні.

Позики (кредити), запозичення на місцевому рівні – практика взагалі малопоширена.

Як відомо, місцеве самоврядування означає право і спроможність органів місцевого самоврядування в межах закону здійснювати регулювання й управління суттєвою часткою суспільних справ, які належать до їхньої компетенції, в інтересах місцевого населення.

На нашу думку, питання щодо надання можливості органам місцевого самоврядування впливати на бюджетну політику уряду, зокрема, в частині формування та використання витрат місцевих бюджетів у найближчому майбутньому мають стати пріоритетними.

Важливим в Україні залишається питання фінансово-економічної кризи, яка зачепила не тільки Європу, а фактично весь світ. Позитивним можна зазначити той фактор, що навіть в умовах кризи та на етапах виходу із неї витрати місцевих бюджетів в цілому по Україні мають тенденцію до щорічного зростання.

Неоднозначною в цій ситуації залишається європейська позиція. З метою виходу з фінансово-економічної кризи країни Європейського Союзу активно впроваджують заходи щодо скорочення дефіциту шляхом проведення жорсткої політики обмеження витрат бюджетів, зокрема:

– уряд Іспанії у 2010 році скоротив у середньому на 5 відсотків заробітну плату працівників бюджетної сфери та зберіг її на рівні цього року в 2011 році. Загальну чисельність працівників бюджетного сектору планувалось скоротити на 13 тисяч. Крім того, здійснювались певні заходи щодо заморожування розмірів пенсій та скасування одноразових виплат на новонароджених, скорочувалися фінансування регіонів і державні інвестиції;

– намагаючись зменшити дефіцит, уряд Греції провів ряд заходів, серед яких заморожування зарплат держслужбовцям і збільшення податків. Таким чином, держава планувала заощадити протягом трьох років близько 30 млрд євро. За перші шість місяців 2010 року Греція скоротила дефіцит бюджету на 42 відсотки до 4,9 % ВВП;

– уряд Німеччини погодив фінансовий план на найближчі декілька років, відповідно до якого необхідно щорічно економити мільярди євро в різних

сферах. Підготовлений план став найбільшим пакетом економії в історії об'єднаної Німеччини. Заплановані скорочення витрат на соціальні програми для певних категорій громадян, скорочення чиновницького апарату на 10 тисяч співробітників до 2014 року. У 2011 році державним службовцям планувалося на 2,5 відсотка скоротити заробітну плату;

– уряд Франції запланував скорочення витрат бюджету і передбачив заморожування витрат уряду в 2011–2013 роках, а також трансфертів місцевим органам влади. Крім того, передбачено скорочення темпів збільшення витрат на охорону здоров'я і збільшення податків на компанії і спроможних громадян;

– Міністерством фінансів Чеської Республіки у 2010 році зменшено соціальні виплати, збільшено деякі податки (на 4 відсотки зменшено заробітну плату в бюджетній сфері);

– певні кроки до секвестру бюджету зробив уряд Португалії [187].

У першій декаді червня 2010 року парламент ухвалив пакет відповідних документів, які передбачають зниження окладів політиків на 5 відсотків, збільшення податків та скорочення видатків на громадський сектор. Уряд також мав намір внести зміни до трудового законодавства, зробити його більш гнучким і поблажливим до роботодавця. Отже, в умовах, що склалися, обмеження витрат бюджетів – основна тенденція певної стабілізації бюджетних систем країн, що називалися [188].

В Україні у 2015 році також здійснювалось коригування бюджетних коштів за рахунок скорочення непершочергових та неперіоритетних видатків. Так, з метою подальшого ведення діалогу між Україною та Міжнародним валютним фондом передбачалось при плануванні бюджету на 2015 р. [189] та на 2016 р. [190] скорочення видатків, що враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів (видатків на здійснення завдань і функцій держави, що передаються до виконання АРК та місцевому самоврядуванню).

Така позиція, на нашу думку, є не зовсім вдалою, оскільки означає, зокрема, скорочення видатків місцевих бюджетів, які є джерелом здійснення

повноважень органів місцевого самоврядування в усіх сферах надання суспільних послуг.

Поряд з цим нині на місцевому рівні слаборозвинена практика здійснення місцевих запозичень. Залучення значних капіталовкладень у місцевий економічний розвиток набуває все більшої актуальності, особливо за умов, коли відчувається брак коштів як у державі, так і в територіальних громадах. Саме тому для поживлення економічної кон'юнктури та розв'язання фінансових проблем на місцевому рівні доцільно використовувати залучені кошти.

Важливим залишається питання децентралізації бюджетних коштів. Слід зазначити, що ефективна організація державної влади розвинених країн базується на її децентралізації, але поєднаній із сильними інститутами місцевого самоврядування. Децентралізована модель довела свою перевагу над централізованою лише в умовах сталого соціально-економічного розвитку і може впроваджуватися в Україні з огляду на вітчизняні соціально-економічні, а так само політичні умови з великою обережністю. Маємо позитивний приклад наших сусідів, зокрема у країнах Європи, плідно діють громади у Чехії, Словаччині, Угорщині, Польщі. Так, у Польщі наприкінці 90-х років скасовано адміністративні органи на місцевому рівні, а управління передане до виборних органів місцевого самоуправління. Цей процес розпочався у 2000 році і в Чехії [191, с. 38].

У більшості країн Західної Європи базова одиниця (або нижчий рівень місцевого управління) відповідає місцевій громаді і перевага віддається багаторівневій системі, за якою більш масштабна діяльність здійснюється вищим рівнем влади (наприклад, графства у Великобританії, департаменти у Франції, райони у Німеччині). Франція, Італія, Іспанія, крім того, мають додатковий рівень місцевого управління на регіональному рівні. Натомість у федеративних країнах (Німеччині, Австрії) землі є найвищим рівнем субнаціонального управління. Вищий рівень здійснює основне планування та допомагає підготовкою спеціалістів, а нижчий – щоденно безпосередньо надає

послуги населенню. Місцева влада надає такі типи послуг: розвиток громади; розвиток довкілля; соціальні, освітні, охорони здоров'я; комунальні; дозвілля; захисні (поліція, пожежна служба, захист споживачів) [192, с. 127–129].

Свої міркування щодо гальмування децентралізації в Україні спробували пояснити у підрозділі 1.1. Крім того, ми прийшли до висновку, що українське суспільство ще не готове повною мірою до глобальної децентралізації (відсутність необхідного управлінського досвіду організації фінансового ресурсу місцевих бюджетів, наявність значних труднощів у створенні правового поля витрат місцевих бюджетів, необхідність розмежування повноважень, що виконуються органами місцевого самоврядування, відсутність комплексного плану заходів з реформування інших галузей суспільної сфери (освіти, охорони здоров'я, культури, соціального захисту і соціального забезпечення та ін.), які мають пряме відношення до бюджетної системи України в цілому та місцевих бюджетів зокрема тощо).

Однак навіть при успішному розв'язанні цих проблем в умовах наявності більше 12 тисяч місцевих бюджетів здійснення результативної децентралізації в Україні є неможливим.

Вирішенню цієї проблеми повинна передувати адміністративно-територіальна реформа, яка, на нашу думку, стане основою зменшення кількості місцевих бюджетів, що дозволить значно зміцнити фінансову основу останніх і збільшити, таким чином, усі види видатків місцевих бюджетів.

Адміністративно-територіальна реформа посилить роль місцевого самоврядування та забезпечить спроможність його органів проводити ефективну політику в інтересах людини, надаючи їй високоякісні доступні послуги.

Немає необхідності утримувати цілий ряд бюджетних установ у малочисельних територіальних громадах, мережа яких є розгалуженою, сформованою без врахування тенденцій змін кількості населення та потреб регіонів, не відповідає кращій світовій практиці, суттєво впливає на

ефективність формування та використання бюджетних коштів, а також якість надання суспільних послуг населенню.

Наприклад, за таким загально визнаним у світі показником, як співвідношення кількості учнів до кількості вчителів, система освіти в Україні нині одна з найменш ефективних.

На одного педагогічного працівника в Україні припадає в середньому 9,3 учнів, тоді як у Франції в середньому 19 учнів, Німеччині – 18, Нідерландах – 15,8, навіть у нових членів ЄС – Польщі й Словаччини – 16–17 учнів на одного педагогічного працівника. При цьому в Україні цей показник має негативну тенденцію в динаміці (2009 рік – 9,5 учнів, 2010 рік – 9,4 учнів, 2011 рік – 9,3 учнів на одного вчителя).

Наповнюваність класів у загальноосвітніх школах щорічно зменшується (2009 рік – 18,6 учнів на один клас, 2010 рік – 18,4 учнів, 2011 рік – 18,2 учнів). У країнах ЄС цей показник дещо вище, наприклад, у Швейцарії – 21 учень на один клас, Словаччині – 21,5, Естонії – 22,3, Польщі – 23, Франції – 23,2, Німеччині – 23,5.

У дитячих дошкільних закладах України на одного вихователя припадає в середньому 10,8 дітей.

Для порівняння, у Швеції середнє співвідношення дітей до педагогічного персоналу становить 12, у Норвегії – 12,5, Чехії – 13, Польщі – 15, Португалії – 15,3.

Середня наповнюваність груп у вітчизняних дитячих дошкільних закладах становила 22,0 дитини на групу. Протягом 2009–2011 років цей показник збільшився на 3,3 %. Водночас у деяких країнах ЄС розмір групи у дитячих дошкільних установах дещо більший за середній по Україні, наприклад, в Угорщині розмір групи становить у середньому 22,5 дитини, Чехії – 23,1, Ірландії – 24, Швеції – 24,2, Франції – близько 25.

Кількість шкіл естетичного виховання на 100 тис. населення в Україні становить 3,2 заклади (майже як у сусідніх Чехії (3,3) та Угорщині (3,1)). У більшості європейських країн цей показник дещо нижчий. Так, у Латвії – 2,7,

Словаччині – 2,3, Франції – 2,0, Фінляндії – 1,9, Данії – 1,7, Німеччині та Нідерландах – 1,1 заклад на 100 тис. населення.

Фінансування охорони здоров'я в Україні практично зводиться до фінансування ліжко-місця (число ліжок в Україні в 1,5 раза перевищує показник у ЄС (81,0 ліжко на 10 тис. населення проти 57,1 у ЄС); кількість лікарень в Україні у 1,6 раза перевищує аналогічний показник в ЄС (4,6 закладів на 100 тис. населення проти 3,0 у ЄС); середня тривалість перебування у лікарні в Україні на 4,7 доби більша порівняно з аналогічним показником в ЄС; кількість лікарів на 10 тис. жителів (майже в 1,5 раза) більша, ніж у країнах ЄС (показник в Україні – 41,3 проти середнього в ЄС – 28,1). Інформація взята з аналітичних матеріалів Міністерства фінансів України стосовно міжнародного досвіду щодо видаткової частини місцевих бюджетів [191].

Слід зазначити, що в таких умовах навіть суттєве збільшення усіх видів видатків місцевих бюджетів бажаного результату не надасть, і це незважаючи на те, що видатки на здійснення завдань та функцій держави, що передаються до виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню (основний структурний елемент витрат місцевих бюджетів), розраховуються на основі фінансових нормативів бюджетної забезпеченості, які визначаються шляхом ділення загального обсягу фінансових ресурсів, що спрямовуються на реалізацію бюджетних програм, на кількість мешканців чи споживачів соціальних послуг та коригуються коефіцієнтами, що враховують відмінності у вартості надання соціальних послуг залежно від кількості населення та споживачів соціальних послуг і соціально-економічних, демографічних, кліматичних, екологічних та інших особливостей (з часу їхнього визначення) адміністративно-територіальних одиниць, і не враховують існуючу мережу бюджетних установ.

На нашу думку, діюча практика розподілу вищевказаних видатків нині є оптимальною, забезпечує при розподілі бюджетних коштів однаковий підхід до всіх місцевих бюджетів, а також рівні можливості для розвитку відповідних

галузей незалежно від наявної мережі, яка протягом минулих років формувалася без врахування тенденцій змін кількості населення та потреб регіонів.

Однак слід врахувати, що в кінцевому результаті зазначені бюджетні кошти спрямовуються на функціонування бюджетних установ (дошкільних закладів, загальноосвітніх навчальних закладів, закладів культури, закладів охорони здоров'я та ін., величезна кількість яких не надає можливості забезпечити належний рівень фінансового ресурсу для здійснення такими установами тих чи інших функцій. Більше того, вищенаведений порівняльний аналіз деяких показників бюджетних установ вказав на значну розгалуженість бюджетних установ в Україні та неефективність їхнього існування порівняно з окремими показниками бюджетних установ деяких країн ЄС.

Нами вже вказувалось, що при зменшенні чисельності сільського населення з 1991 року донині на 2,5 млн осіб та зменшенні кількості сільських населених пунктів на 348 одиниць збільшилась кількість сільських рад на 1 067 одиниць. Із 12 тисяч існуючих територіальних громад більше ніж половина – з чисельністю жителів менше 3 тис. осіб. З них 4 809 територіальних громад мають менше однієї тисячі жителів. 1 129 територіальних громад – з чисельністю жителів менше 500 осіб.

При цьому станом на 1 січня 2013 року в Україні налічувалось 12 086 місцевих бюджетів, з яких 11 394 були бюджетами територіальних громад сіл, їхніх об'єднань, селищ та міст районного значення, 90 % яких традиційно залишаються дотаційними

У Концепції реформування зазначається, що у більшості територіальних громад не утворено виконавчих органів місцевих рад, як це передбачено чинним законодавством, у таких територіальних громадах немає бюджетних установ, комунальних підприємств тощо, і у зв'язку з цим місцева рада такої територіальної громади фактично не може реалізовувати надані їй законом повноваження. Причому у зазначеній Концепції йдеться також про те, що дотаційність 5 419 місцевих бюджетів становить понад 70 %, 483 територіальні



громади на 90 % утримуються за рахунок коштів державного бюджету [193]. Це надто обтяжливо для державного бюджету.

Необхідність постійної фінансової підтримки малочисельних територіальних громад з використанням системи дотацій вирівнювання, яка реалізується через районні бюджети, стримує розвиток малих міст та великих селищ – потенційних точок економічного зростання.

За нашими підрахунками та інформацією місцевих фінансових органів, дотаційними є значно більше місцевих бюджетів (вона сягає десь 90 % від загальної кількості бюджетів, що становлять бюджетну систему України), а це, у свою чергу, говорить про те, що використання системи дотацій вирівнювання є одним із основних інструментів постійної фінансової підтримки малочисельних територіальних громад.

Зазначене в черговий раз є підтвердженням того, що є нагальна потреба у проведенні комплексної реформи у галузях освіти, охорони здоров'я, культури, соціального захисту та соціального забезпечення, а також інших галузях соціальної сфери, оптимізації мережі бюджетних установ з врахуванням європейського досвіду.

На нашу думку, для виправлення ситуації слід вдатися навіть до радикальних заходів, наприклад таких, як:

- упорядкування мережі бюджетних установ з врахуванням проведеної Урядом інвентаризації нормативно-правових актів, що регламентують застосування галузевих нормативів при здійсненні видатків з місцевих бюджетів;

- встановлення мораторію на створення нових бюджетних установ, якщо це призводить до збільшення чисельності працівників бюджетних установ тощо.

Майже всі країни, в яких функціонувала командна економіка, прийшли до розуміння того, що загальний рівень діяльності державного сектору має бути скорочений з одночасним посиленням місцевого самоврядування як одного з вирішальних інститутів демократії.

Як вище неодноразово уже зазначалося, у розвинених країнах децентралізація є ефективним інструментом, що застосовується для реорганізації уряду з метою надання суспільних послуг у найефективніший спосіб. Країни, що розвиваються, переходять до децентралізації управління, щоб позбутися неефективності та неекономічності надання суспільних послуг, макроекономічної нестабільності, а також для прискорення процесу економічного зростання.

Отже, в Україні питання бюджетної децентралізації в Україні залишається актуальним. На нашу думку, основними завданнями бюджетної діяльності у цьому напрямі є такі:

а) проведення структурних реформ у галузях соціальної сфери у напрямі оптимізації бюджетних установ;

б) упорядкування повноважень, пов'язаних із здійсненням завдань та функцій держави, що передаються до виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню (делегованих повноважень), а також повноважень, пов'язаних із здійсненням завдань і функцій Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування, визначених законами України (власних повноважень);

в) формулювання сутності делегованих та власних повноважень, законодавче визначення чіткого їхнього переліку;

г) систематизація делегованих та власних повноважень на засадах збалансування загальнодержавних і регіональних інтересів в усіх сферах соціального спрямування.

Видається доцільним здійснення бюджетної децентралізації у сферах освіти, охорони здоров'я, житлово-комунального господарства, дорожнього господарства та енергоефективності, заходи з реалізації яких мають забезпечувати органи місцевого самоврядування.

Вивчаючи європейський досвід щодо витрат місцевих бюджетів, варто, на нашу думку, звернути увагу на бюджетну практику Швеції. Бюджетний

устрій цієї країни, як і України, визначається з урахуванням державного устрою та адміністративно-територіального поділу.

Прийнятною для нас є практика здійснення видатків з бюджетів Швеції. У цій країні видатки чітко розмежовані між рівнями бюджетів.

Так, з бюджетів муніципалітетів фінансуються видатки на соціальний захист та соціальне забезпечення населення, освіту (за винятком університетів), культуру та спорт, благоустрій міст тощо. Основними видатками з бюджетів ландстингів є видатки на охорону здоров'я та міський транспорт.

З державного бюджету Швеції фінансуються видатки за такими сферами: політична система, проведення економічної та фіскальної політики, юстиція, оборона, міжнародний розвиток, вирішення питань, пов'язаних із політикою щодо емігрантів, фінансове забезпечення хворих та інвалідів, підтримка освіти, охорони здоров'я, культури, безробітних; ринок праці, охорона навколишнього середовища, сільське господарство та рибальство, надання грантів муніципалітетам, обслуговування боргу, внески до ЄС [194].

Це саме можна сказати і про Україну, де видатки також чітко розмежовані між рівнями бюджетів (стст. 87–91 БК України).

Однак в Україні, на відміну від Швеції, проблеми існують у здійсненні повноважень щодо цих видатків.

Подвійне підпорядкування та дублювання функцій і завдань потребують чіткого розмежування повноважень між органами місцевого самоврядування різного рівня за принципом субсидіарності та прийняття з цього приводу відповідних законів.

Шведська держава, як і Українська, гарантує своїм громадянам однаковий рівень життя, незалежно від місця проживання. Проте Міністерство фінансів Швеції, на відміну від Міністерства фінансів України, здійснюючи розрахунки вирівнювання доходів і видатків, не ставить за мету збалансування місцевих бюджетів. Рівень надходжень і видатків бюджетів приводяться до середнього показника за місцевими бюджетами Швеції.

В Україні збалансування усіх місцевих бюджетів є обов'язковою умовою під час їхнього формування. Згідно із пунктом 2 частини першої статті 7 БК України повноваження на здійснення витрат будь-якого бюджету мають відповідати обсягу надходжень бюджету на відповідний бюджетний період. На нашу думку, українська практика формування бюджетів у цьому контексті є більш оптимальною.

### **3.2. Шляхи вдосконалення національного законодавства стосовно правового регулювання витрат місцевих бюджетів**

Витрати місцевих бюджетів сьогодні недостатнім чином відповідають потребам регіонального розвитку. Надмірна централізація фінансових потоків призводить до того, що органи місцевого самоврядування не мають можливості проводити у межах своєї компетенції належну політику. Неможливість проведення власної політики щодо задоволення місцевих інтересів породжує зменшення авторитету органів місцевого самоврядування. Це ставить під сумнів перспективи розвитку демократичних відносин як на місцевому рівні, так і в масштабах усієї країни.

Закріплення у Конституції України інституту місцевого самоврядування, його матеріальної і фінансової основи зумовлює необхідність не тільки невідкладного практичного розв'язання проблем становлення місцевих фінансів, організації фінансової системи держави на принципово нових засадах, а й зобов'язує будувати власну систему місцевих фінансів відповідно до принципів Європейської хартії про місцеве самоврядування [195].

Органи місцевого самоврядування в межах правового поля мають повне право вільно вирішувати будь-яке питання, яке не вилючене із сфери їхньої компетенції і вирішення якого не доручене жодній іншій державно-суспільній інституції.

Муниципальні функції, як правило, здійснюються переважно тими формуваннями, які мають найтісніший контакт з людиною та громадянином.

Наділяючи тією чи іншою функцією інший орган, необхідно враховувати обсяг і характер завдання, а також вимоги досягнення ефективності та економії.

Повноваження, якими наділяються органи місцевого самоврядування, як правило, мають бути повними і винятковими. Вони не можуть скасовуватися чи обмежуватися іншим, центральним або регіональним органом, якщо це не передбачене законом.

Якщо повноваження делегуються органам місцевого самоврядування центральним чи регіональним органом, органи місцевого самоврядування за можливості мають право пристосовувати свою діяльність до місцевих умов.

У процесі планування і прийняття рішень щодо всіх питань, які безпосередньо стосуються органів місцевого самоврядування, з останніми мають проводитися консультації, за можливості своєчасно і належним чином.

На нашу думку, з цього приводу доцільно було б внести зміни до ст. 75 БК України, зокрема частину першу ст. 33 викласти у такій редакції: «Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування державної бюджетної політики, з урахуванням пропозицій місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування, доводить Раді міністрів Автономної Республіки Крим, місцевим державним адміністраціям, виконавчим органам відповідних місцевих рад особливості складання розрахунків до проектів бюджетів на наступний бюджетний період».

Витрати місцевих бюджетів повинні відповідати внутрішній кон'юктурі кожної територіальної громади. Органи місцевого самоврядування зобов'язані в межах закону вирішувати питання місцевого значення.

У зв'язку з цим пропонуємо в Основних напрямках бюджетної політики на наступні бюджетні періоди основними завданнями у сфері взаємовідносин державного бюджету з місцевими бюджетами визначати такі положення:

а) розроблення за пропозиціями органів місцевого самоврядування програм розвитку регіонів з метою об'єктивного планування витрат місцевих бюджетів;

б) збільшення питомої ваги місцевих бюджетів у зведеному бюджеті з урахуванням реальних витрат місцевих бюджетів попередніх бюджетних періодів;

в) підвищення рівня конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості регіонів з метою збільшення витрат місцевих бюджетів.

Входячи із результатів проведеного нами дисертаційного дослідження пропонуємо терміни БК України стосовно видатків, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, та стосовно видатків, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, замінити, відповідно, термінами:

«видатки на здійснення завдань і функцій держави, що передаються до виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню;

видатки на здійснення завдань і функцій Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування, визначених законами України».

З метою здійснення бюджетної децентралізації пропонуємо до видатків на здійснення завдань і функцій держави, що передаються до виконання АРК та місцевому самоврядуванню, віднести деякі видатки державного бюджету на окремі централізовані заходи.

Наприклад, Закон України «Про Державний бюджет України на 2016 рік» містить додаток № 5 «Розподіл видатків Державного бюджету України на 2016 рік на централізовані заходи між адміністративно-територіальними одиницями» [196], який передбачає, зокрема, розподіл видатків на видання, придбання, зберігання і доставку підручників і посібників для учнів загальноосвітніх навчальних закладів із числа дітей-сиріт, дітей-інвалідів, дітей, позбавлених батьківського піклування, та дітей із сімей, які отримують допомогу відповідно до Закону України «Про державну соціальну допомогу малозабезпеченим сім'ям» [197], і національних меншин [198] тощо.

Пояснюється така позиція тим, що вказані видатки спрямовуються на ті повноваження, які з метою більш ефективного виконання можуть бути передані до виконання місцевому самоврядуванню, яке об'єктивно володіє ситуацією на місцях щодо того чи іншого питання.

Слід відмітити, що в Україні здійснюються певні кроки у напрямі бюджетної децентралізації. Згідно із Законом України «Про Державний бюджет України на 2016 рік» видатки на утримання державних професійно-технічних навчальних закладів усіх областей та м. Севастополь (крім тих, які здійснюють підготовку робітничих кадрів для потреб економіки всієї країни і фінансуються з державного бюджету) враховані загальним обсягом видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів [199].

На нашу думку, потребують включення до видатків на здійснення завдань і функцій держави, що передаються до виконання АРК та місцевому самоврядуванню, бюджетні кошти на проведення заходів з позашкільної освіти у містах республіканського АРК і обласного значення.

Відповідно до норм БК України видатки на заходи районного та республіканського АРК і обласного значення з позашкільної роботи з дітьми віднесено до видатків, що здійснюються з місцевих бюджетів та враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів (підпункт «д» пункту 2 частини першої ст. 89 БК України та підпункт «г» пункту 2 частини першої ст. 90 БК України [17]), тоді як видатки на позашкільну освіту міст республіканського та обласного значення, згідно із ст. 91 БК України, включені до видатків, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів [17].

У зв'язку з цим пропонується внести зміни до підпункту «д» пункту 2 частини першої ст. 89 БК України такого змісту:

«д) позашкільну освіту (заходи районного і міського значення з позашкільної роботи з дітьми)».

Запропоновані зміни дозволять збільшити бюджетні кошти бюджетів міст обласного значення для надання послуг установами позашкільної освіти, спрямованої на розвиток здібностей та обдарувань вихованців, учнів і слухачів, задоволення їхніх інтересів та потреб у професійному визначенні.

У дисертаційному дослідженні зроблено висновок, що проблеми недостатності бюджетних коштів на здійснення завдань і функцій держави, що передаються до виконання АРК та місцевому самоврядуванню, можна вирішити лише за умови прийняття повного обсягу науково обґрунтованих державних соціальних стандартів та нормативів. Тільки у такий спосіб, на нашу думку, можна забезпечити повним обсягом бюджетні кошти на виконання АРК та органами місцевого самоврядування делегованих повноважень.

Видається доцільним фінансові нормативи бюджетної забезпеченості, розраховані на основі соціальних стандартів та нормативів, затверджувати окремим додатком до Закону України «Про Державний бюджет України» на відповідний рік з обов'язковим зазначенням вартісних та кількісних показників, на основі яких вони розраховані. Наприклад, гранична наповнюваність класів у загальноосвітніх навчальних закладах, мінімальна вартість харчування у дошкільних навчальних закладах, витрати на медикаменти тощо.

Усестороннє дослідження витрат місцевих бюджетів привело до виявлення проблем, що існують під час передачі бюджетних коштів між різними рівнями місцевих бюджетів.

На сьогодні чинним БК України не передбачена можливість передачі видатків на здійснення завдань і функцій АРК та місцевого самоврядування, визначених законами України, з бюджету Верховної Ради АРК та обласних бюджетів до районних і міських (міста республіканського АРК та обласного значення) бюджетів.

На сьогодні діючим БК України не передбачена можливість передачі видатків на здійснення завдань та функцій АРК та місцевого самоврядування,



визначених законами України, з бюджету Верховної Ради АРК та обласних бюджетів до районних та міських (міста республіканського АРК та обласного значення) бюджетів. тому, що у БК відмінено ст. 92 яка передбачала, що міська (міста республіканського АРК та обласного значення), районна рада могла передати кошти на здійснення видатків місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів згідно із ст. 91 БК України, Верховній Раді АРК, обласній раді у вигляді міжбюджетного трансферту відповідно до бюджету АРК, обласного бюджету [17]. Таким чином Верховна Рада АРК, обласна рада була позбавлена права передачі бюджетних коштів міській (міста республіканського АРК та обласного значення), районній раді.

У ході бюджетного процесу на місцевому рівні з метою реалізації спільних програм і заходів місцевого значення виникає необхідність передачі таких бюджетних коштів між вказаними рівнями місцевих бюджетів.

Нами пропонується повернутись до ст. 92 виклавши її назву у такій редакції «Передача між місцевими бюджетами видатків на здійснення завдань та функцій Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування, визначених законами України»

Її першу частину викласти у такій редакції: «Міська (міста республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення), районна рада може передати видатки на здійснення завдань та функцій Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування, визначених законами України, згідно із статтею 91 БК України, Верховній Раді Автономної Республіки Крим, обласній раді у вигляді міжбюджетного трансферту відповідно до бюджету Автономної Республіки Крим, обласного бюджету.

Верховна Рада Автономної Республіки Крим, обласна рада може передати видатки на здійснення завдань та функцій Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування, визначених законами України згідно із статтею 91 БК України, міській (міста республіканського Автономної

Республіки Крим та обласного значення), районній раді у вигляді міжбюджетного трансферту відповідно до міського (міста республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення), районного бюджету»[17].

Ніні чинний БК України надає право на передачу видатків, пов'язаних зі здійсненням завдань та функцій держави, що передаються до виконання АРК та місцевому самоврядуванню, міським (міста республіканського АРК та обласного значення) радам до міських (іншого міста республіканського АРК та обласного значення) рад, районним радам між собою, а також міським (міста республіканського АРК та обласного значення), районним та Верховній Раді АРК, обласним радам, відповідно.

Це надало можливість органам місцевої влади у ході реалізації спільних програм і заходів варіювати видатками на здійснення завдань та функцій держави, що передаються до виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню, і забезпечувати швидке виконання видатків соціального спрямування. Враховуючи викладене, на нашу думку, назву ст. 93 БК України слід викласти у такій редакції: «Передача видатків на здійснення завдань і функцій держави, що передаються до виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню від одного розпорядника місцевих бюджетів до іншого».

Надходження і витрати бюджету розвитку місцевих бюджетів визначаються ст. 71 БК України. Згідно із частиною п'ятою ст. 71 БК України кошти бюджету розвитку розподіляються за об'єктами за рішенням Верховної Ради АРК, відповідної місцевої ради при затвердженні місцевих бюджетів та при внесенні змін до них. За об'єктами, строк впровадження яких довший, ніж бюджетний період, визначаються індикативні прогностичні показники бюджету розвитку у складі прогнозу місцевого бюджету на наступні за плановим два бюджетні періоди та враховуються при затвердженні місцевих бюджетів протягом усього строку впровадження таких об'єктів.

Слід зауважити, що до витрат бюджету розвитку місцевих бюджетів належать також і ті бюджетні кошти, які спрямовуються на капітальні видатки щодо утримання бюджетних установ і за об'єктами не розподіляються.

Уточнена Законом України від 16.10.2012 № 5428-VI «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України» [200] редакція частини п'ятої ст. 71 БК України заслуговує на увагу. Законодавець конкретизував законодавчу норму, виклавши її у такій редакції: «Кошти бюджету розвитку щодо здійснення заходів на будівництво, реконструкцію і реставрацію об'єктів виробничої, комунікаційної та соціальної інфраструктури розподіляються за об'єктами за рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради при затвердженні місцевих бюджетів та при внесенні змін до них», і таким чином виключив двозначність її трактування.

На нашу думку, внесені зміни сприяють ефективному розподілу та консолідації бюджетних коштів в умовах необхідності фінансового забезпечення виконання спільних заходів та найважливіших проектів соціально-економічного розвитку регіонального значення.

### ***Висновки до третього розділу***

1. Відмічено, що Україна належить до держав, де Уряд активно впливає на витрати місцевих бюджетів (місцеві публічні інституції відсторонені від формування місцевої бюджетної політики на стадії планування розрахункових показників місцевих бюджетів, зокрема тих, що стосуються витрат місцевих бюджетів. Усі ключові питання вирішуються на державному рівні; позики (кредити), запозичення на місцевому рівні – практика взагалі малопоширена). Наприклад, у Бельгії, Італії, Португалії, Іспанії центральному уряду довелося вживати інтервенційні заходи, щоб полегшити неминучі місцеві фінансові кризи, у Нідерландах та Великобританії – скоротити суспільні витрати та піддати органи місцевого самоврядування детальнішому фінансовому контролю тощо.

2. Обмеження витрат бюджетів – основна тенденція певної стабілізації бюджетних систем європейських країн. Коригування бюджетних коштів за рахунок скорочення непершочергових та неперіоритетних видатків здійснювалось і в Україні. Це невдала практика, оскільки означає, зокрема, скорочення видатків місцевих бюджетів, які є джерелом здійснення повноважень органів місцевого самоврядування в усіх сферах надання суспільних послуг.

3. Зазначено, що українське суспільство ще не готове до глобальної бюджетної децентралізації (відсутність необхідного управлінського досвіду організації фінансового ресурсу місцевих бюджетів, наявність значних труднощів у створенні правового поля витрат місцевих бюджетів, необхідність розмежування повноважень, що виконуються органами місцевого самоврядування, відсутність комплексного плану заходів з реформування інших галузей суспільної сфери (освіти, охорони здоров'я, культури, соціального захисту та соціального забезпечення тощо).

4. Передбачено, що основними причинами низького рівня витрат місцевих бюджетів є:

1) велика кількість місцевих бюджетів (більше 12 тисяч), які формуються малочисельними громадами і в переважній своїй більшості є дотаційними (більше 90 % місцевих бюджетів від загальної кількості бюджетної системи України). Вирішення проблеми: проведення адміністративно-територіальної реформи (зменшення на її основі кількості місцевих бюджетів);

2) розгалужена мережа бюджетних установ (сформована без врахування тенденцій змін кількості населення та потреб регіонів). Вирішення проблеми: оптимізація мережі бюджетних установ (упорядкування з урахуванням проведеної Урядом інвентаризації нормативно-правових актів, що регламентують застосування галузевих нормативів при здійсненні видатків з місцевих бюджетів, або встановлення мораторію на створення нових

бюджетних установ, якщо це призводить до збільшення чисельності працівників бюджетних установ тощо).

5. Надані пропозиції про внесення змін до БК України в частині:

– забезпечення формування державної бюджетної політики з урахуванням пропозицій органів місцевого самоврядування (внести зміни до частини першої ст. 33 та частини першої ст. 75 БК України);

– заміни термінів видатків, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, та видатків, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, відповідно термінами: «видатки на здійснення завдань і функцій держави, що передаються до виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню, та видатки на здійснення завдань і функцій Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування, визначених законами України» (внести відповідні зміни у тексті БК України);

– віднесення деяких видатків державного бюджету щодо окремих централізованих заходів до видатків на здійснення завдань і функцій держави, що передаються до виконання АРК та місцевому самоврядуванню (внести зміни до стст. 89–90 БК України; відповідні зміни внести до постанови Кабінету Міністрів України від 8 грудня 2010 р. № 1149 «Деякі питання розподілу обсягу міжбюджетних трансфертів»);

– віднесення видатків на позашкільну освіту (заходи районного і міського значення з позашкільної роботи з дітьми) до видатків на здійснення завдань і функцій держави, що передаються до виконання АРК та місцевому самоврядуванню (внести зміни до підпункту «д» пункту 2 частини першої ст. 89 БК України);

– передбачення можливості передачі видатків на здійснення завдань і функцій АРК та місцевого самоврядування, визначених законами України, з бюджету Верховної Ради АРК та обласних бюджетів до районних і міських (міста республіканського АРК та обласного значення) бюджетів, а також видатків на здійснення завдань і функцій держави, що передаються до

виконання АРК та місцевому самоврядуванню між різними рівнями місцевих бюджетів (внести зміни до частини другої статті 93 БК України).

6. Викладена думка, що в Основних напрямках бюджетної політики на наступні бюджетні періоди базовими завданнями у сфері взаємовідносин державного бюджету з місцевими бюджетами слід визначати такі підходи:

– розроблення за пропозиціями органів місцевої публічної влади та місцевого самоврядування програм розвитку регіонів з метою об'єктивного планування витрат місцевих бюджетів;

– збільшення питомої ваги місцевих бюджетів у зведеному бюджеті з урахуванням реальних витрат місцевих бюджетів попередніх бюджетних періодів;

– підвищення рівня конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості регіонів з метою збільшення витрат місцевих бюджетів.

7. Затверджувати окремим додатком до Закону України «Про Державний бюджет України» на відповідний рік фінансові нормативи бюджетної забезпеченості, розраховані на основі соціальних стандартів та нормативів з обов'язковим зазначенням вартісних та кількісних показників, на основі яких вони розраховані.

## ВИСНОВКИ

У результаті дослідження, виконаного на основі аналізу чинного законодавства та практики його реалізації, теоретичного осмислення наукових праць вчених, сформульовані основні результати і пропозиції, які мають теоретичне та практичне значення і полягають у тому, що:

1. Процеси пов'язані з удосконаленням державного будівництва в Україні, зокрема, ті із них, що торкаються реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади на місцях, впливають на проблеми бюджетних відносини взагалі та на таку проблему, як «витрати місцевих бюджетів», оскільки кожна інституція місцевого самоврядування та територіально-владні формування на місцях для реалізації своїх і делегованих їм державою повноважень потребують використання певних бюджетних ресурсів.

2. У роботі зазначено, що майбутній місцевий адміністративно-територіальний устрій України, який пропонується формувати на основі трьох рівнів, зокрема: а) *базового*, а це – адміністративно-територіальні одиниці, такі як громади або їхнє об'єднання; б) *районного*, де адміністративно-територіальна одиниця – це район; в) *регіонального*, де адміністративно-територіальна одиниця – це Автономна Республіка Крим, область, міста Київ та Севастополь, зумовлює, відповідно до зазначених рівнів територіальної побудови місцевого самоврядування та територіальної організації влади на місцях, формувати також і відповідні місцеві бюджети в Україні.

3. Здійснивши соціально-правову характеристику витрат місцевих бюджетів, у роботі зазначається, що у науці фінансового права досі ще не вироблений досить сталий науковий погляд щодо правових категорій, якими є «витрати бюджету» та «видатки бюджету». Ці два поняття часто ототожнюються як суміжні (синонімічні) бюджетно-правові категорії, тому

вони нерідко виступають семантичними відтінками, замінюючи при цьому сутність та значення одне одного.

4. Доведено, що «витрати місцевих бюджетів» – категорія нормативно-правова й урегульована правовими приписами законодавства України. Зазначено, що, відповідно до етимології слів «витрати» та «видатки», вони є спорідненими термінами, але не тотожними. Згідно з положеннями проведеного дослідження «витрати» бюджету є категорією ширшою, ніж «видатки» бюджету.

5. Обґрунтовано, що словосполученню «витрати місцевих бюджетів» як правовому явищу притаманні такі ознаки, як : 1) наявність нормативності, тобто оформлення прийнятого рішення про місцевий бюджет здійснюється через юридично значимий нормативно-правовий акт; 2) часткова поворотність витрат місцевих бюджетів; 3) знаходить своє закріплення у правових приписах бюджетного законодавства; 4) публічність витрат місцевих бюджетів; 5) обов'язкова визначеність джерел надходжень місцевих бюджетів, за рахунок яких такі витрати здійснюються; 6) спрямування, як правило, лише на здійснення програм і заходів, визначених законодавством; 7) часткове використання для здійснення делегованих державних і власних повноважень АРК та місцевого самоврядування; 8) скоординованість витрат місцевих бюджетів; 9) достовірність витрат місцевих бюджетів; 10) безперервність витрат місцевих бюджетів.

6. Зазначено, що *правове регулювання* «витрат місцевих бюджетів» – це здійснення за допомогою правових приписів (юридичних норм), правовідносин, індивідуальних актів тощо результативного і нормативно-організаційного впливу на суспільні відносини, що виникають у сфері, пов'язаної з витратами місцевих бюджетів з метою їхнього упорядкування, розвитку, охорони та захисту відповідно до сучасного економічного базису та суспільних потреб цього соціального устрою на місцевому рівні, а *правове регламентування* – це спосіб імперативного регулювання діянь суб'єктів права, що вступають у відносини, які виникають у сфері, пов'язаної з витратами



місцевих бюджетів, шляхом точного та детального слідування вимогам, визначених правовими приписами стосовно правил поведінки (підстав, меж, обсягів тощо), що є обов'язковими для виконання та дотримання.

7. Встановлено, що принципи фінансової діяльності держави є вихідні ідеї та керівні положення, що виступають своєрідним камертоном правового регулювання бюджетних відносин взагалі та витрат місцевих бюджетів зокрема.

8. Вказано, що до складових бюджету законодавець відносить загальний і спеціальний фонди, які, у свою чергу, складаються із «надходжень» і «витрат» бюджету, причому законодавець закріпив, що у складі витрат (видатків) бюджету виділяються витрати (видатки) споживання і витрати (видатки) розвитку (п. 7 ст. 10 БК України).

9. Нині правова характеристика законодавчих норм стосовно видатків та витрат місцевих бюджетів свідчить про неможливість на цьому етапі розвитку бюджетних відносин відмовитись від застосування терміна «*витрати бюджету*». Така позиція, на думку автора, полягає, зокрема, у тому, що:

а) бюджетні призначення передбачають не тільки видатки, а й кредитування (надання коштів з бюджету), яке, згідно із термінологією БК України, належить до витрат бюджету, і якщо в цьому випадку відмовитися від вживання терміна «бюджетні витрати», то до якої категорії, таким чином, відносити кредитування бюджету, яке не є ні видатками бюджету, ні іншими його складовими;

б) платежі з погашення основної суми боргу є витратами (за необхідності у місцевому бюджеті передбачається певний обсяг коштів на обслуговування та погашення місцевого боргу (назвати цей обсяг видатками з точки зору складових місцевого бюджету є некоректним через те, що законодавець чітко вказує на те, що видатками бюджету є кошти, спрямовані на здійснення програм і заходів, передбачених відповідним бюджетом, погашення боргу до яких не належить);

в) у бюджеті можуть передбачатися кошти на надання кредитів з бюджету, які у майбутньому повинні повернутися до бюджету. Оскільки видатки бюджету наділені ознакою безповоротності, є підстави у контексті сказаного стверджувати, що будь-яке надання кредитів з бюджету не є видатками;

г) різниця між залишком коштів загального фонду бюджету і оборотним залишком бюджетних коштів на кінець бюджетного періоду може використовуватися на здійснення витрат бюджету, тобто не тільки на бюджетні програми, а й, скажімо, на погашення боргу. Якщо це так, то розмежувати в цьому випадку ці два поняття (видатки і витрати) знову ж таки неможливо;

д) квазіфіскальні операції, зокрема і такого суб'єкта бюджетних відносин, як орган місцевого самоврядування, що не відображаються у показниках бюджету, але можуть призвести до зменшення надходжень бюджету та/або потребувати додаткових витрат бюджету у майбутньому.

10. Відмічено, що структурними елементами «витрат місцевих бюджетів» є: видатки місцевих бюджетів, що враховуються та не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів; бюджетні кошти, що передаються із загального фонду місцевих бюджетів до бюджету розвитку (спеціального фонду); бюджетні кошти на виконання зобов'язань за непогашеними позиками (у частині повернення позик); бюджетні кошти для встановлення розміру оборотного та вільного залишків місцевих бюджетів; бюджетні кошти, пов'язані з наданням кредитів з бюджету; бюджетні кошти, які пов'язані з погашенням місцевого боргу; бюджетні кошти, які розміщуються на депозитах у банках; бюджетні кошти, пов'язані з придбанням цінних паперів; квазіфіскальні операції; надання дотацій, субвенцій, субсидій.

11. Враховуючи те, що видатки бюджету – це кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом, у ситуації, яку досліджуємо, рішенням про місцевий бюджет на здійснення

конкретних програм та заходів з метою виконання завдань і функцій держави та органів місцевого самоврядування, вони є складовими «витрат місцевих бюджетів».

12. У сучасній бюджетній практиці гарантований державою рівень фінансового забезпечення завдань і функцій не виражається у державних соціальних стандартах і нормативах, спрямованих на реалізацію закріплених Конституцією України та законами України основних соціальних гарантій. Соціальні стандарти і нормативи не слугують основою розрахунку фінансових нормативів бюджетної забезпеченості. Відсутність державних соціальних стандартів і нормативів унеможливорює врахування їх у фінансовому нормативі бюджетної забезпеченості та є основною причиною неефективності (не результативності) формування видатків місцевих бюджетів.

13. У дослідженні відмічено, що Україна належить до держав, де Уряд активно впливає на витрати місцевих бюджетів (місцеві публічні інституції відсторонені від формування місцевої бюджетної політики на стадії планування розрахункових показників місцевих бюджетів, зокрема тих, що стосуються витрат місцевих бюджетів. Усі ключові питання вирішуються на державному рівні; позики (кредити), запозичення на місцевому рівні – практика взагалі малопоширена). У таких державах, як Бельгія, Італія, Португалія, Іспанія, центральному уряду довелося вживати інтервенційних заходів, щоб полегшити неминучі місцеві фінансові кризи, у Нідерландах та Великобританії – скоротити суспільні витрати та піддати органи місцевого самоврядування детальнішому фінансовому контролю тощо. Таким чином, обмеження витрат бюджетів – основна тенденція певної стабілізації бюджетних систем європейських країн. Коригування бюджетних коштів за рахунок скорочення непершочергових та неперіоритетних видатків здійснюється і в Україні. Це невдала практика, оскільки означає, зокрема, скорочення видатків місцевих бюджетів, які є джерелом здійснення повноважень органів місцевого самоврядування в усіх сферах надання суспільних послуг.

14. Зазначено, що українське суспільство ще не готове до глобальної бюджетної децентралізації. Це зумовлено відсутністю необхідного управлінського досвіду організації фінансового ресурсу місцевих бюджетів, наявність значних труднощів у створенні правового поля витрат місцевих бюджетів, проблемами, пов'язаними необхідністю розмежування повноважень, що виконуються органами місцевого самоврядування тощо.

15. Надані пропозиції про внесення зміни до БК України в частині:

– забезпечення формування державної бюджетної політики з урахуванням пропозицій органів місцевого самоврядування (внести зміни до частини першої ст. 33 та частини першої ст. 75 БК України);

– заміни термінів видатків, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, та видатків, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, відповідно, термінами: «видатки на здійснення завдань і функцій держави, що передаються до виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню, та видатки на здійснення завдань і функцій Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування, визначених законами України» ;

– віднесення деяких видатків державного бюджету щодо окремих централізованих заходів до видатків на здійснення завдань і функцій держави, що передаються до виконання АРК та місцевому самоврядуванню (внести зміни до стст. 89–90 БК України);

16. Викладена думка, що в Основних напрямках бюджетної політики на наступні бюджетні періоди базовими завданнями у сфері взаємовідносин державного бюджету з місцевими бюджетами слід визначати такі підходи:

– розроблення за пропозиціями органів місцевої публічної влади та місцевого самоврядування програм розвитку регіонів з метою об'єктивного планування витрат місцевих бюджетів;

– збільшення питомої ваги місцевих бюджетів у зведеному бюджеті з урахуванням реальних витрат місцевих бюджетів попередніх бюджетних періодів;

– підвищення рівня конкурентоспроможності та інвестиційної привабливості регіонів з метою збільшення витрат місцевих бюджетів.

17. Викладена пропозиція затверджувати окремим додатком до Закону України «Про Державний бюджет України» на відповідний рік фінансові нормативи бюджетної забезпеченості, розраховані на основі соціальних стандартів та нормативів з обов'язковим зазначенням вартісних і кількісних показників, на базі яких вони розраховані.

**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Сучасний словник іншомовних слів: Близько 20 тис. слів і словосполучень / уклад. О. І. Скопенко, Т. В. Цимбалюк. – К. : Довіра, 2006. – 789 с.
2. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. – К.; Ірпінь : ВТФ «Перун», 2003. – 1440 с.
3. Юридична енциклопедія : в 6 т. / редкол. : Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. – К. : Укр. енцикл., 1998. – Т. 2 : Д–Й. – 1999. – 744 с.
4. Горбатенко В. П. Юридична енциклопедія : в 6 т. / В. П. Горбатенко; редкол. : Ю. С. Шемшученко (голова редкол.) та ін. – К. : Укр. енцикл., 1998. – Т. 2. – 1999. – 744 с.
5. Європейська хартія місцевого самоврядування від 15 жовтня 1985 року (офіційний переклад), дата підписання від імені України 6 листопада 1996 року, ратифікована Законом України від 15.07.1997 № 452/97-ВР // Офіційний вісник України від 3 квітня 2015 року, дата набрання чинності для України 1 січня 1998 року.
6. [Конституції України](#) // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141.
7. Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні : розпорядження Кабінету Міністрів України : від 1 квітня 2014 року № 333-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/333-2014-p/para>.
8. Про схвалення Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні : розпорядження Кабінету Міністрів України : від 1 квітня 2014 року № 333-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/333-2014-%D1%80>.
9. [Угода про Коаліцію депутатських фракцій «Європейська Україна»](#) : від 27.11.2014 / Верховна Рада України восьмого скликання [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws>.

10. Стратегія сталого розвитку «Україна – 2020», затверджена Указом Президента України : від 12 січня 2015 року № 5.

11. Про Конституційну Комісію : Указ Президента України : від 3 березня 2015 року № 119 // Урядовий кур'єр. – 2015. – № 41.

12. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про внесення змін до Конституції України (щодо децентралізації влади)» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [//http:w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4\\_2?pf3516=2](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_2?pf3516=2).

13. Бюджетний Кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 37–38. – Ст. 189.

14. Перощук З. І. Правові засади доходів та видатків місцевих бюджетів в Україні : дис. канд. юрид. наук : 12.00.07 / Перощук З. І. – Київ, 2008. – 208 с.

15. Цілі міжбюджетного компонента кодексу // Міжбюджетна реформа в Україні 2001 р. – К. : Парламентське видавництво, 2001. – С. 125–127.

16. Збірник досліджень з ефективності роботи державних організацій України / Шведське нац. бюро аудит; Шведський ін-т держ. упр.; кол. авт. – К., 2001. – 156 с.

17. Бюджетний кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 50–51. – Ст. 572.

18. Про Державний бюджет України на 2015 рік : Закон України : від 22 грудня 2011 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2012. – № 34–35. – Ст. 414.

19. Про Державний бюджет України на 2016 рік : Закон України : від 23 грудня 2010 р. № 2857-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 7–8. – Ст. 52.

20. Голова Верховної Ради України В. Рибак закликав до децентралізації бюджетних коштів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.unn.com.ua/uk/news/1183919-v-ribak-zaklikav-do-detsentralizatsiyi-byudzhethnikh-koshtiv>.

21. В. Гройсман обіцяє зберегти децентралізацію в бюджеті-2017 [Електронний ресурс] // Українська правда. – Вінниця, 2016. – 3 вересня. – Режим доступу : <http://www.pravda.com.ua/news/2016/09/3/7119504/>.

22. Луніна І. Місцеві бюджети України: пошук нових підходів до проведення реформ / І. Луніна // Економіка України. – 1997. – С. 31–41.

23. Мягченко М. Загальнотеоретичні засади діяльності органів самоорганізації населення у системі місцевого самоврядування в Україні / М. Мягченко // Право України. – 2000. – № 7. – С. 18–20.

24. Петраш І. Ю. Бюджетно-фінансові повноваження органів місцевого самоврядування / І. Ю. Петраш // Збірник наукових праць з фінансового права; Національна юридична академія України ім. Ярослава Мудрого. – Х., 1999. – С. 204.

25. Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України : від 21 травня 1997 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 24. – Ст. 170.

26. Кузьменко О. А. Ретроспектива розвитку правових засад міжбюджетних відносин в Україні / О. А. Кузьменко // Бюлетень Міністерства юстиції України. – 2007. – № 4. – С. 106–112.

27. Про столицю України – місто-герой Київ : Закон України : від 15 січня 1999 р. № 401-XIV // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 11. – Ст. 79.

28. Про затвердження Конституції Автономної Республіки Крим : Закон України : від 23 грудня 1998 р. № 350-XIV // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 5–6. – Ст. 43.

29. Перощук З. І. Правові засади доходів та видатків місцевих бюджетів в Україні : дис. канд. юрид. наук : 12.00.07 / Перощук З. І. – Київ, 2008. – 208 с.

30. Чичерин Б. О народном представительстве / Б. Чичерин. – М., 1899. – 812 с.

31. Прієшкіна О. Децентралізація державної влади та розширення прав місцевого самоврядування: проблеми й перспективи / О. Прієшкіна // Право України. – 2006. – № 11. – С. 86–89.



32. Патицька Х. О. Фінансова децентралізація як основа формування самодостатніх територіальних громад. Електронне наукове видання [Електронний ресурс] / Х. О. Патицька / Дніпропетровський державний аграрний університет. – 2015. – № 10. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua>.

33. Хамініч С. Ю. Особливості фекальної децентралізації в умовах розвитку національного господарства України [Електронний ресурс] / С. Ю. Хамініч, В. М. Климова // Вісник Дніпропетровського університету. – 2011. – № 5. – С. 20–26. – (Серія «Економіка»). – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Foa\\_2014\\_1\\_9.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Foa_2014_1_9.pdf).

34. Бикадорова Н. О. Фінансова децентралізація місцевого самоврядування / Н. О. Бикадорова // Економічний вісник Донбасу. – 2010. – № 2(20). – С. 345–351.

35. Перощук З. І. Деякі правові питання бюджетів та їх складових елементів в умовах бюджетної децентралізації / З. І. Перощук // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. – 2014. – № 11, том 1. – С. 154–157. – (Серія «Юриспруденція»).

36. Мацук З. А. Фіскальний федералізм як децентралізована модель формування бюджетного регулювання в Україні / З. А. Мацук // Фінанси, облік і аудит. – К., 2014. – Вип. 1. – С. 81–94.

37. Сапо Т. В. Децентралізація фінансової системи: стан та оцінка рівня в Україні [Електронний ресурс] / Т. В. Сапо // Ефективність державного управління. – 2013. – Вип. 35. – С. 324–330. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/efdu\\_2013\\_35\\_42.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/efdu_2013_35_42.pdf).

38. Усков. И. В. Децентрализация как основа становления финансово самостоятельных местных органов власти / И. В. Усков // Бизнес Информ. – 2012. – Вип. 3. – С. 107–130. – (Серія «Регіональна економіка»).

39. Слободянюк Н. О. Проблеми формування дохідної частини місцевих бюджетів в умовах фінансової децентралізації / Н. О. Слободянюк, М. О.

Коніна // Економічні науки. – 2016. – Вип. 2. – С. 611–616. – (Серія : Облік і фінанси).

40. Яснопольский Л. Н. Очерки русского бюджетного права / Л. Н. Яснопольский. – М., 1912. – 417 с.

41. Коломиец А. Г. Дней Александровых прекрасное начало (Государственные финансы России в первые годы XIX-го столетия) / А. Г. Коломиец // Финансы. – 1998. – № 12. – С. 50–51.

42. Гурвич А. М. Бюджетное право по законодательству РСФСР / А. М. Гурвич. – М., 1918. – 119 с.

43. Берендтсь Э. Н. Русское финансовое право : лекции / Э. Н. Берендтсь. – СПб.: Тип. СПб. одиноч. тюрьмы, 1914. – 453 с.

44. Годме П. М. Финансовое право : учебник / П. М. Годме. – М. : Прогресс, 1978. – 429 с.

45. Ротов А. І. Формування державного бюджету України / А. І. Ротов // Фінанси України. – 1999. – № 9. – С. 18–21.

46. Ямненко Т. М. Фінансове право: галузь права, навчальна дисципліна і наука : дис. канд. юрид. наук : 12.00.07 / Ямненко Т. М. – К., 2003. – 206 с.

47. Фінансове право : підручник / Є. О. Алісов, Л. К. Воронова, С. Т. Кадькаленко та ін.; кер. авт. кол. і відп. ред. Л. К. Воронова. – Х., 1998. – 496 с.

48. Цветков А. Визначення поняття «видатки бюджету» в теорії фінансового права та законодавстві України / А. Цветков // Підприємництво, господарство і право. – 2002. – № 12. – С. 82–84.

49. Словник української мови XVI – першої половини XVII ст. – Львів, 1998. – Вип. 5. – 257 с.

50. Історичний словник української мови / уклад. Є. Тимченко. – К. – Т. I. – 3. 1. – 948 с.

51. Słownik języka polskiego. – Warszawa : PWN, 1993. – 1052 s.

52. Словник польської мови / уклад. Б. Лінде. – Т. 6. – С. 472.

53. Словник української мови. – К. : Наук. думка, 1970. – Т. I. – 517 с.

54. Великий тлумачний словник сучасної української мови / уклад. і голов. ред. В. Т. Бусел. – К.; Ірпінь : ВТФ «Перун», 2004. – 1440 с.
55. Економічна енциклопедія : у трьох томах. – Т. 1 / редкол. : С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К. : Видавничий центр «Академія», 2000. – 864 с.
56. Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. – К. : Знання, 2007. – 1072 с.
57. Тараненко А. Русско-украинский словарь. Сфера делового общения / А. Тараненко, В. Брицын. – К. : Основа, 1999. – 258 с.
58. Воронова Л. К. Фінансове право України : підручник / Л. К. Воронова. – К. : Прецедент; Моя книга, 2006. – 448 с.
59. Фінансове право України : навч. посібник для студ. вищ. навч. закл. / Л. К. Воронова, М. П. Кучерявенко, Н. Ю. Пришва та ін. – К. : Правова єдність, 2009. – 395 с.
60. Фінансове право. Академічний курс : підручник / О. П. Орлюк. – К. : Юрінком Інтер, 2010. – 808 с.
61. Дмитренко Е. С. Фінансове право України. Особлива частина : навчальний посібник / Е. С. Дмитренко. – К. : Алерта; КНТ, 2007. – 613 с.
62. Фінансове право України : підручник / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, І. Є. Криницький; за ред. М. П. Кучерявенка. – К. : Юрінком Інтер, 2006. – 320 с.
63. Музика-Стефанчук О. А. Фінансове право : навчальний посібник / О. А. Музика-Стефанчук. – 3-тє вид., доп. і перероб. – К. : Атіка, 2009. – 264 с.
64. Фінансове право : навч. посіб. / за ред. М. П. Кучерявенка. – Х. : Право, 2010. – 288 с.
65. Фінансове право України : навч. посібник для студ. вищ. навч. закл. / Л. К. Воронова, М. П. Кучерявенко, Н. Ю. Пришва та ін. – К. : Правова єдність, 2009. – 125 с.
66. Бюджетне право України : навч. посібник / І. І. Бабін. – Чернівці : Чернівецький нац. ун-т, 2010. – 126 с.

67. Аллахвердян Д. Экономическое содержание расходов советского бюджета / Д. Аллахвердян. – М. : Госфиниздат, 1958. – С. 3–4.
68. Про освіту : Закон України : від 23 травня 1991 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 34. – Ст. 451.
69. Про позашкільну освіту : Закон України : від 22 червня 2000 р. № 1841-III // Відомості Верховної Ради України. – 2000. – № 46. – Ст. 393.
70. Про місцеве самоврядування в Україні : Закон України : від 21 травня 1997 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 24. – Ст. 170.
71. Про культуру : Закон України : від 14 грудня 2010 р. № 2778-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 24. – Ст. 168.
72. Колодій А. М. Принципи права України / А. М. Колодій. – К. : Юрінком Інтер, 1998. – 38 с.
73. Теория государства и права : учебник для юридических вузов и факультетов / под ред. В. М. Корельского и В. Д. Перевалова. – М. : Издательская группа ИНФРА, М-НОРМА, 1997. – 101 с.
74. Копейчиков В. В. Теорія держави і права / В. В. Копейчиков. – К. : Юрінформ, 1995. – 95 с.
75. Кравченко В. В. Муніципальне право України : навчальний посібник / В. В. Кравченко, М. В. Пітцик. – К. : Атіка, 2003. – 68 с.
76. Скакун О. Ф. Теорія права і держави : підручник / О. Ф. Скакун. – 2-ге видання. – К. : Алерта; ЦУЛ, 2011. – 312 с.
77. Про перерозподіл обсягів субвенцій з державного бюджету місцевим бюджетам на здійснення державних програм соціального захисту у 2015 році : постанова Кабінету Міністрів України : від 24 грудня 2015 р. № 1347 // Урядовий кур'єр. – 2015. – № 243.
78. Сучасний тлумачний словник української мови: 60 000 слів / за заг. ред. д-ра філол. наук, проф. В. В. Дубічинського. – Х. : ВД «ШКОЛА», 2009. – 603, [165] с.
79. Практичний словник синонімів української мови. – Київ : Українська книга, 2004. – 321, [65] с.

80. Про бюджетну класифікацію : наказ Міністерства фінансів України : від 14 січня 2011 р. № 11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/MF11003.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF11003.html).

81. Шнейдер Р. М. Бюджетная система и бюджетное право СССР / Р. М. Шнейдер. – М. : ГосФинИздат, 1928. – 71 с.

82. Науково-практичний коментар до Бюджетного кодексу України / кол. авторів; заг. редакція, передмова Ф. О. Ярошенка. – К. : Зовнішня торгівля; УДУФМТ, 2010. – 122 с.

83. Цветков А. Визначення поняття «видатки бюджету» в теорії фінансового права та законодавстві України / А. Цветков // Підприємництво, господарство і право. – 2002. – № 12. – С. 82–84.

84. Про бюджетну систему України : Закон України : від 5 грудня 1990 р. № 512-ХІІ // Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 1. – Ст. 1.

85. Типова форма рішення «Лист Міністерства фінансів України місцевим фінансовим органам» : від 06.12.2010 № 31-11020-14-5/33585 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http:// www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).

86. Про місцеві державні адміністрації : Закон України : від 9 квітня 1999 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 20. – Ст. 190.

87. [Про схвалення Концепції реформування місцевих бюджетів](#) : Розпорядження Кабінету Міністрів України; Концепція : від 23.05.2007 № 308-р // Офіційний вісник України. – 2009. – № 15. – Ст. 173.

88. Про схвалення Декларації цілей та завдань бюджету на 2008 рік (Бюджетної декларації): постанова Кабінету Міністрів України : від 1 березня 2007 р. № 316 // Офіційний вісник України. – 2007. – № 16. – Ст. 602.

89. Про схвалення Декларації цілей та завдань бюджету на 2010 рік (Бюджетної декларації) : постанова Кабінету Міністрів України : від 25 лютого 2009 р. № 151 // Офіційний вісник України. – 2009. – № 15. – Ст. 477.

90. Про схвалення Декларації цілей та завдань бюджету на 2011 рік : постанова Кабінету Міністрів України : від 19.04.2010 № 315 // Офіційний вісник України. – 2010. – № 15. – Ст. 477.

91. Про затвердження Положення про Міністерство фінансів України : постанова Кабінету Міністрів України : від 26 грудня 2006 р. № 1837 // Офіційний вісник України. – 2007. – № 1. – Ст. 26.

92. Про Положення про Міністерство фінансів України : Указ Президента України : від 8 квітня 2011 р. № 446 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 29. – Ст. 1254.

93. Про Державний бюджет України на 2001 рік : Закон України : від 07.12.2000 № 2120-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 2–3. – Ст. 10.

94. Про Державний бюджет України на 2002 рік : Закон України : від 20.12.2001 № 2905-14 // Відомості Верховної Ради України. – 2002. – № 12–13. – Ст. 92.

95. Про Державний бюджет України на 2003 рік : Закон України : від 07.12.2002 № 2120-III // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 10–11. – Ст. 86.

96. Про Державний бюджет України на 2004 рік : Закон України : від 27 листопада 2003 р. № 1344-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2004. – № 7–18. – Ст. 250.

97. Про Державний бюджет України на 2005 рік : Закон України : від 23 грудня 2004 р. № 2285-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2005. – № 7–8. – Ст. 162.

98. Про Державний бюджет України на 2006 рік : Закон України : від 20 грудня 2005 р. № 3235-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2006. – № 9, 10–11. – Ст. 96.

99. Про Державний бюджет України на 2007 рік : Закон України : від 19.12.2006 № 489-V // Відомості Верховної Ради України. – 2007. – № 7–8. – Ст. 66.

100. Про Державний бюджет України на 2008 рік та про внесення змін до деяких законодавчих актів України : Закон України : від 28.12.2007 № 107-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2008. – № 5–6. – Ст. 78.

101. Про Державний бюджет України на 2009 рік : Закон України : від 26.12.2008 № 835-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2009. – № 20. – Ст. 269.

102. Про бюджетну класифікацію : наказ Міністерства фінансів України : від 14 січня 2011 р. № 11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/MF11003.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF11003.html).

103. Сучасний словник іншомовних слів: Близько 20 тис. слів і словосполучень / уклали О. І. Скопенко, Т. В. Цимбалюк. – К. : Довіра, 2006. – 789 с.

104. Популярна юридична енциклопедія / кол. автор. В. К. Гіжевський, В. В. Головченко, В. С. Ковальський (кер.) та інші. – К. : Юрінком Інтер, 2003. – 484 с.

105. Енциклопедія Бізнесмена, Економіста, Менеджера : наукове видання / під ред. Р. Дякова. – К. : Міжнародна економічна фундація, 2000. – 588 с.

106. Великий енциклопедичний юридичний словник / за ред. Акад. НАН Укр. Ю. С. Шемшученка. – К. : ТОВ «Видав. «Юридична думка», 2007. – 564 с.

107. Фінансове право : підручник / Алісов Є. О., Воронова Л. К., Кадкаленко С. Т. та ін.; кер. автор. колект. і відповід. ред. Л. К. Воронова. – Х. : Фірма «Консум», 1998. – 25 с.

108. Енциклопедія Бізнесмена, Економіста, Менеджера : наукове видання / під ред. Р. Дякова. – К. : Міжнародна економічна фундація, 2000. – 225 с.

109. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / кол. авт. : В. І. Антипов, Л. К. Воронова, Н. В. Воротіна та ін.; за заг. ред. проф. П. В. Мельника; ДПА України, Нац. акад. держ. подат. служби України; АПрН України, Наук.-досл. ін-т фінансів та права. – К. : Юрінком Інтер, 2003. – 588 с.

110. Науково-практичний коментар до Бюджетного кодексу України / М. Я. Азаров, В. А. Копилов, Л. К. Воронова та ін.; за заг. ред. М. Я. Азарова. – К. : НДФІ, 2006. – 262 с.

111. Про структуру бюджетної класифікації України : постанова Верховної Ради України : від 12 липня 1996 р. № 327/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 42. – Ст. 47.

112. Фінансове право України : навч. посібник для студ. вищ. навч. закл. / Л. К. Воронова, М. П. Кучерявенко, Н. Ю. Пришва та ін. – К. : Правова єдність, 2009. – 99 с.

113. Дмитренко Е. С. Фінансове право України. Особлива частина : навчальний посібник / Е. С. Дмитренко. – К. : Алерта; КНТ, 2007. – 28 с.

114. Бюджетне право України : навч. посібник / І. І. Бабін. – Чернівці : Чернівецький нац. ун-т, 2010. – 42 с.

115. Музика-Стефанчук О. А. Фінансове право : навчальний посібник / О. А. Музика-Стефанчук. – 3-тє вид., доп. і перероб. – К. : Атіка, 2009. – 98 с.

116. Бюджетне право України : навч. посібник / І. І. Бабін. – Чернівці : Чернівецький нац. ун-т, 2010. – 126 с.

117. Науково-практичний коментар до Бюджетного кодексу України / М. Я. Азаров, В. А. Копилов, Л. К. Воронова та ін.; за заг. ред. М. Я. Азарова. – К. : НДФІ, 2006. – 126 с.

118. Музика О. А. Правове регулювання неподаткових доходів місцевих бюджетів : дис. дослід. канд. юрид. наук / О. А. Музика / НАДПСУ. – К., 2005. – 42 с.

119. Про внесення змін і доповнень до Закону Української РСР «Про бюджетну систему Української РСР» : Закон України : від 29 червня 1995 р. № 253/95-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 26. – Ст. 195.

120. Музика О. А. Правове регулювання неподаткових доходів місцевих бюджетів : дис. дослід. канд. юрид. наук / О. А. Музика / НАДПСУ. – К., 2005. – 17 с.



121. Нечай А. А. Правові проблеми регулювання публічних видатків у державі : дис. дослід. докт. юрид. наук : 12.00.07 / А. А. Нечай. – К., 2005. – 220 с.

122. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ : постанова Кабінету Міністрів України : від 28 лютого 2002 р. № 228 // Офіційний вісник України. – 2002. – № 9. – Ст. 414.

123. Питання Державного казначейства України : постанова Кабінету Міністрів України : від 21 грудня 2005 року № 1232 // Офіційний вісник України. – 2005. – № 52. – Ст. 3275.

124. Зведення фінансових і бюджетних показників місцевих бюджетів у грошовій формі за 2011 рік // Інформативні матеріали Міністерства фінансів України.

125. Зведення фінансових і бюджетних показників місцевих бюджетів у грошовій формі за 2012 рік // Інформативні матеріали Міністерства фінансів України.

126. Про затвердження Порядку розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів на вкладних (депозитних) рахунках у банках : постанова Кабінету Міністрів України : від 12 січня 2011 р. № 6 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 2. – Ст. 103.

127. Зведення фінансових і бюджетних показників місцевих бюджетів у грошовій формі за 2011 рік // Інформативні матеріали Міністерства фінансів України.

128. Зведення фінансових і бюджетних показників місцевих бюджетів у грошовій формі за 2012 рік // Інформативні матеріали Міністерства фінансів України.

129. Сучасний словник іншомовних слів: Близько 20 тис. слів і словосполучень / уклад. О. І. Скопенко, Т. В. Цимбалюк. – К. : Довіра, 2006. – 650 с.

130. Зведення фінансових і бюджетних показників місцевих бюджетів у грошовій формі за 2012 рік // Інформативні матеріали Міністерства фінансів України.

131. Зведення фінансових і бюджетних показників місцевих бюджетів у грошовій формі за 2011 рік // Інформативні матеріали Міністерства фінансів України.

132. Дані про виконання зведених бюджетів АРК та зведених бюджетів областей, міст Києва та Севастополя за 2014–2015 роки.

133. Зведення фінансових і бюджетних показників місцевих бюджетів у грошовій формі за 2012 рік // Інформативні матеріали Міністерства фінансів України.

134. Дідич О. В. Адміністративно-правовий статус торговців цінними паперами : дис. канд. юрид. наук : 12.00.07 / Дідич О. В. – Одеса, 2004. – 193 с.

135. 2014

136. Про Державний бюджет України на 2015 рік : Закон України : від 22 грудня 2011 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2012. – № 34–35. – Ст. 414.

137. Бабич А. М. Государственные и муниципальные финансы : учебник для вузов / А. М. Бабич, Л. Н. Павлова. – М. : Финансы, ЮНИТИ, 1999. – 703 с.

138. Василюк О. Д. Бюджетна система України : підручник / О. Д. Василюк, К. В. Павлюк. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 575 с.

139. Кудряшов В. П. Курс фінансів : навч. посіб. / В. П. Кудряшов. – К. : Знання, 2008. – 431 с.

140. Фінанси: курс для фінансистів : навч. пос. / В. І. Оспіщев, О. П. Близнюк, Л. І. Лачкова та ін.; за ред. В. І. Оспіщева. – К. : Знання, 2008. – 567 с.

141. Чугунов І. Я. Теоретичні основи системи бюджетного регулювання / І. Я. Чугунов. – К. : НДФІ, 2005. – 259 с.

142. Крикун Т. І. Формування видатків бюджету як складова соціально-економічного розвитку країни : дис. дослід. канд. економ. наук / Крикун Т. І. – К. : КНТЕУ, 2012. – 212 с.
143. Фінансове право : підручник / Є. О. Алісов, Л. К. Воронова, С. Т. Кадькаленко та ін.; кер. авт. кол. і відп. ред. Л. К. Воронова. – Х., 1998. – 496 с.
145. Музика-Стефанчук О. А. Фінансове право : навчальний посібник / О. А. Музика-Стефанчук. – 3-тє вид., доп. і перероб. – К. : Атіка, 2009. – 264 с.
146. Дмитренко Е. С. Фінансове право України. Особлива частина : навчальний посібник / Е. С. Дмитренко. – К. : Алерта; КНТ, 2007. – 613 с.
147. Бабін І. І. Бюджетне право України : навч. посіб. / І. І. Бабін; Чернів. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича. – Чернівці : Чернівецький національний університет, 2010. – 296 с.
148. Нестеренко А. С. Правові засади формування та використання місцевих фінансових ресурсів в Україні: дис. канд. юрид. наук : 12.00.07 / Нестеренко А. С.; Одеська національна юридична академія. – Одеса, 2004. – 200 с.
149. Нікітіна Л. О. Правові засади формування місцевих бюджетів : дис. канд. юрид. наук : 12.00.07 / Нікітіна Л. О.; Національна академія ДПС України. – Ірпінь, 2004. – 2007 с.
150. Про Державний бюджет України на 2016 рік : Закон України : від 25 грудня 2015 № 928-VIII // Відомості Верховної Ради України. – 2016. – № 5. – Ст. 54.
151. Управління державним бюджетом України : підручник / кол. авторів; за заг. ред. М. Я. Азарова. – К. : Мінфін України, 2010. – 816 с.
152. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України / кол. авторів; за заг. ред. передмова Ф. О. Ярошенка. – К. : Зовнішня торгівля; УДУФМТ, 2010. – 592 с.

153. Сучасний тлумачний словник української мови: 60 000 слів / за заг. ред. д-ра філол. наук, проф. В. В. Дубічинського. – Х. : ВД «ШКОЛА», 2009. – 832 с.
154. Практичний словник синонімів української мови. – Київ : Українська книга, 2004. – 448 с.
155. Загальна теорія держави і права / за заг. ред. Академіка АПН України, д.ю.н., професора В. В. Копейчикова. – К. : Юрінком, 1997. – 320 с.
156. Скакун О. Ф. Теорія держави і права : підруч. / О. Ф. Скакун. – Харків : Консум, 2009. – 636 с.
157. Проблемы общей теории права и государства : учебник для вузов / под общ. ред. академ. РАН, д.ю.н., проф. В. С. Нерсесянца. – М. : Норма, 2006. – 832 с.
158. [Скуляк М. В.](#) Бюджетний процес на місцевому рівні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : 12.00.07 / М. В. Скуляк; Класич. приват. ун-т. – Запоріжжя, 2010. – 20 с.
159. Зведення фінансових і бюджетних показників місцевих бюджетів у грошовій формі за 2011 рік // Інформативні матеріали Міністерства фінансів України.
160. Про Державний бюджет України на 2015 рік : Закон України : від 22 грудня 2011 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2012. – № 34–35. – Ст. 414.
161. Зведення фінансових і бюджетних показників місцевих бюджетів у грошовій формі за 2012 рік // Інформативні матеріали Міністерства фінансів України.
162. Про затвердження Порядку покриття у 2005 році Державним казначейством України тимчасових касових розривів місцевих бюджетів : наказ Державного казначейства України Міністерства фінансів України : від 14 січня 2005 № 6 // Офіційний вісник України. – 2005. – № 3. – Ст. 174.
163. Про затвердження Порядку покриття у 2006 році Державним казначейством України тимчасових касових розривів місцевих бюджетів :

наказ Державного казначейства України Міністерства фінансів України : від 30 грудня 2005 р. № 247 // Офіційний вісник України. – 2006. – № 1. – Ст. 56.

164. Про затвердження Порядку покриття у 2007 році Державним казначейством України тимчасових касових розривів місцевих бюджетів : наказ Державного казначейства України Міністерства фінансів України : від 14 березня 2007 р. № 63 // Офіційний вісник України. – 2007. – № 24. – Ст. 1000.

165. Про затвердження Порядку покриття у 2008 році Державним казначейством України тимчасових касових розривів місцевих бюджетів : наказ Державного казначейства України Міністерства фінансів України : від 17 січня 2008 № 14 // Офіційний вісник України. – 2008. – № 9. – Ст. 234.

166. Про затвердження Порядку покриття у 2009 році Державним казначейством України тимчасових касових розривів місцевих бюджетів : наказ Державного казначейства України Міністерства фінансів України : від 30 грудня 2008 р. № 568 // Офіційний вісник України. – 2009. – № 4. – Ст. 104.

167. Про затвердження Порядку покриття у 2010 році Державним казначейством України тимчасових касових розривів місцевих бюджетів : наказ Державного казначейства України Міністерства фінансів України : від 14 червня 2010 р. № 194 // Офіційний вісник України. – 2010. – № 53. – Ст. 1793.

168. Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Державне управління» : наказ Міністерства фінансів України : від 1 жовтня 2010 р. № 1147 (у новій редакції) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http:// www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).

169. Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Охорона здоров'я» : спільний наказ Міністерства фінансів України та Міністерства охорони здоров'я України : від 26 травня 2010 р. № 283/437 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http:// www.minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).

170. Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Охорона здоров'я» для пілотних проектів у Вінницькій, Дніпропетровській, Донецькій областях та м. Києві : спільний наказ Міністерства охорони здоров'я України та Міністерства фінансів України : від 21 вересня 2012 р. № 728/1015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

171. Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Освіта» : спільний наказ Міністерства фінансів України та Міністерства освіти : від 1 червня 2010 р. № 298/519 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

172. Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Культура» : спільний наказ Міністерства фінансів України та Міністерства культури : від 1 жовтня 2010 р. №1150/41 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

173. Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Соціальний захист та соціальне забезпечення» : спільний наказ Міністерства фінансів України та Міністерства праці та соціальної політики України : від 27 вересня 2010 р. № 1097/290 (у новій редакції) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

174. Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Соціальний захист сім'ї та дітей» за видатками, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів» : спільний наказ Міністерства фінансів України та Міністерства соціальної політики : від 24 жовтня 2012 р. № 1116/673) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

175. Про затвердження Типового переліку бюджетних програм та результативних показників їх виконання для місцевих бюджетів у галузі «Фізична культура та спорт» за видатками, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів» : спільний наказ Міністерства фінансів України та Міністерства освіти та науки України : від 22 листопада 2012 р. № 1202/1291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

176. Про затвердження Структури коду програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів і Кодифікатора бюджетних програм місцевих бюджетів : наказ Міністерства фінансів України : від 14 лютого 2011 № 97 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

177. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо здійснення оцінки ефективності бюджетних програм : наказ Міністерства фінансів України : від 17 травня 2011 р. № 608 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.

178. Про затвердження Порядку покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів : постанова Кабінету Міністрів України : від 29 грудня 2010 р. № 1204 // Офіційний вісник України. – 2010. – № 100. – Ст. 3566.

179. [Про внесення змін до Порядку покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів](#) : постанова Кабінет Міністрів України : від 22.05.2013 № 352 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/352-2013-%D0%BF/paran2#n2>.

180. [Про внесення зміни до пункту 10 Порядку покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів](#) : постанова Кабінет Міністрів України : від 27.08.2014 № 379 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/379-2014-%D0%BF/paran2#n2>.

181. Про внесення змін до Порядку покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів та визнання такими, що втратили чинність, деяких постанов Кабінету Міністрів України : постанова Кабінету Міністрів

України : від 18.03.2015 № 123, перелік додається [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/123-2015-%D0%BF/paran2#n2>.

182. Про затвердження Порядку розміщення тимчасово вільних коштів місцевих бюджетів на вкладних (депозитних) рахунках у банках : постанова Кабінету Міністрів України : від 12 січня 2011 року № 6 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 2. – Ст. 103.

183. Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним зверненням Київської міської ради професійних спілок щодо офіційного тлумачення ч. 3 ст. 21 Кодексу законів про працю України (справа про тлумачення терміна «законодавство») : рішення Конституційного Суду України : від 9 липня 1998 р. № 17/81-97 // Офіційний вісник України. – 1998. – № 32. – Ст. 1209.

184. Науково-практичний коментар до Бюджетного кодексу України / кол. авторів; заг. редакція, передмова Ф. О. Ярошенка. – К. : Зовнішня торгівля; УДУФМТ, 2010. – 592 с.

185. [Про затвердження Порядку перерахування міжбюджетних трансфертів](#) : постанова Кабінету Міністрів України : від 15.12.2010 № 1132 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1132-2010-%D0%BF>.

186. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Бюджетного кодексу України : Закон України : від 08.07.2010 № 2457-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2010. – № 48. – Ст. 564.

187. Урядовий портал Міністерства фінансів України. Інформація взята з аналітичних матеріалів Міністерства фінансів України стосовно міжнародного досвіду щодо видаткової частини місцевих бюджетів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/news/view/informacijni-materiali-schodo-dijuchih-proektiv-mizhnarodnoi-tehnichnoi-dopomogi-beneficiaromrecipi%D1%94ntom?category=mizhnarodne-spivrobotnictvo>.



188. Меморандум України та МВФ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.epravda.com.ua/publications/2010/08/11/244528/>.

189. Про схвалення КМУ проект меморандуму з МВФ : розпорядження Кабінету Міністрів України : від 27 лютого 2015 року № 129-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.epravda.com.ua/news/2015/02/27/531423/>;

190. Співробітництво з міжнародними фінансовими організаціями. [Урядовий портал. Діяльність Уряду](#) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.kmu.gov.ua/control/publish/article?art\\_id=24482980.7](http://www.kmu.gov.ua/control/publish/article?art_id=24482980.7)

191. Урядовий портал Міністерства фінансів України. Інформація взята з аналітичних матеріалів Міністерства фінансів України стосовно міжнародного досвіду щодо видаткової частини місцевих бюджетів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/news/view/informacijni-materiali-schodo-dijuchih-proektiv-mizhnarodnoi-tehnichnoi-dopomogi-beneficiaromrecipi%D1%94ntom?category=mizhnarodne-spivrobotnictvo>.

192. Чекановський В. П. Світовий досвід реформування бюджетних систем зарубіжних країн та шляхи його впровадження в Україну / В. П. Чекановський; Київський національний університет імені Тараса Шевченка // Економіка та держава. – 2015. – № 10. – С. 127–129.

193. Концепції реформування місцевого самоврядування та територіальної організації влади в Україні : розпорядження Кабінету Міністрів України : від 1 квітня 2014 року № 333-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/333-2014-p/para>.

194. Урядовий портал Міністерства фінансів України. Інформація взята з аналітичних матеріалів Міністерства фінансів України стосовно міжнародного досвіду щодо видаткової частини місцевих бюджетів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua/news/view/informacijni-materiali-schodo-dijuchih-proektiv-mizhnarodnoi-tehnichnoi->

dopomogi-beneficiaromrecipi%D1%94ntom?category=mizhnarodne-spivrobotnictvo.

195. [Європейська хартія місцевого самоврядування](#). Рада Європи; Міжнародний документ : від 15.10.1985. Офіційний переклад // Офіційний вісник України. – 2015. – № 24. – 3 квітня.

196. Про Державний бюджет України на 2016 рік : Закон України : від 25.12.2015 № 928-VIII // Відомості Верховної Ради. – 2016. – № 5. – Ст. 54.

197. [Про державну соціальну допомогу малозабезпеченим сім'ям](#) : Закон України : від 01.06.2000 № 1768-III // Відомості Верховної Ради України. – 2000. – № 35. – Ст. 290.

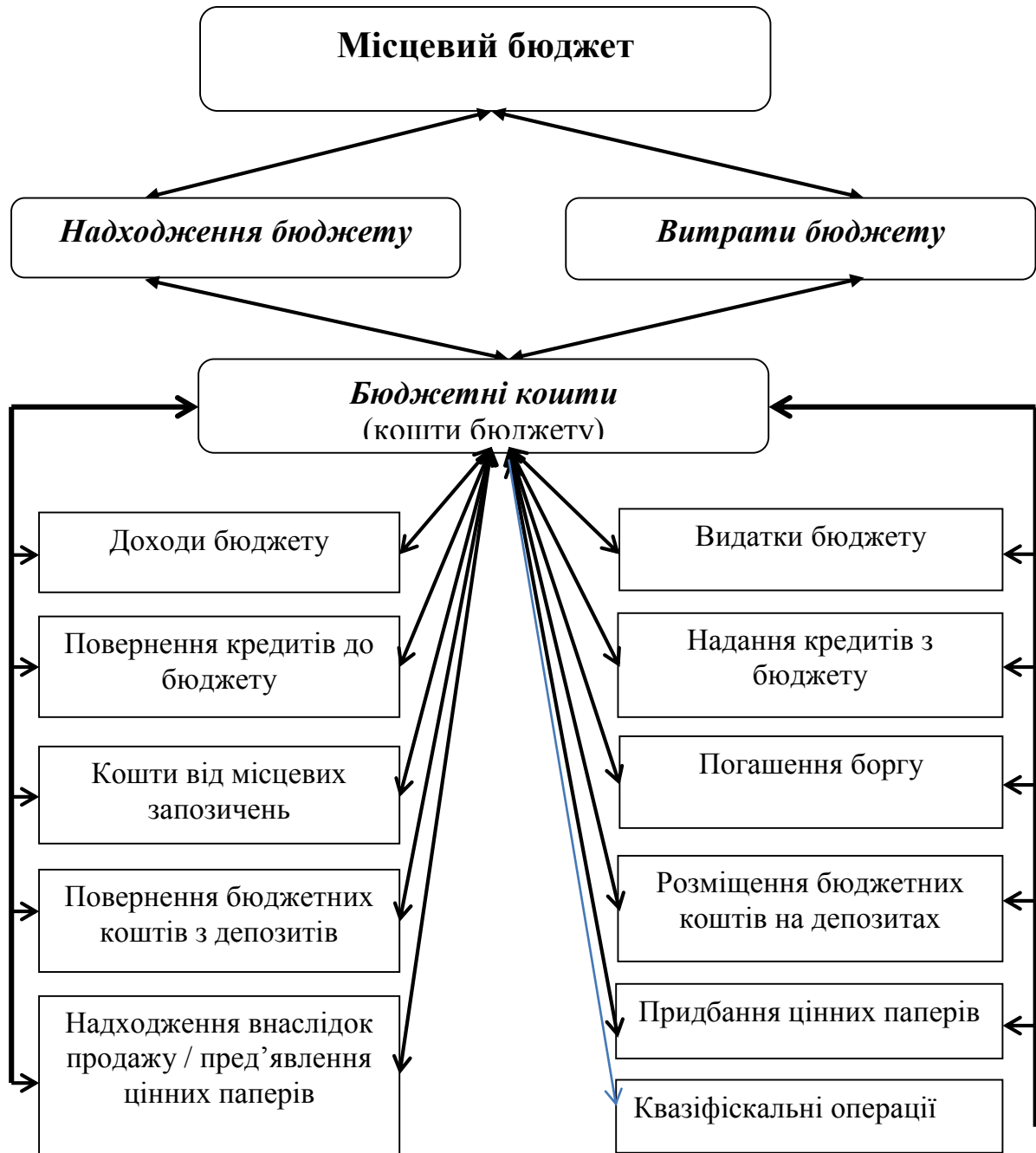
198. [Про національні меншини в Україні](#) : Закон України : від 25.06.1992 № 2494-XII // Відомості Верховної Ради України. – 1992. – № 36. – Ст. 529.

199. Про Державний бюджет України на 2016 рік : Закон України : від 23 грудня 2010 р. № 2857-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 7–8. – Ст. 52.

200. [Про внесення змін до Бюджетного кодексу України](#) : Закон України : від 16.10.2012 № 5428-VI // Відомості Верховної Ради. – 2013. – № 43. – Ст. 619.

Додаток 2

## Структура місцевого бюджету за БК України



Додаток 3**Структурні елементи витрат місцевих бюджетів**

<i>Структурні елементи витрат місцевих бюджетів за БК України</i>	<i>Структурні елементи витрат місцевих бюджетів за результатами дослідження</i>
<i>видатки бюджету</i>	видатки місцевих бюджетів, що враховуються та не враховуються при визначенні міжбюджетних трансфертів (видатки на здійснення завдань і функцій держави, що передаються до виконання Автономній Республіці Крим та місцевому самоврядуванню з метою забезпечення найбільш ефективного їхнього виконання на основі принципу субсидіарності (видатки місцевих бюджетів на виконання делегованих повноважень) та видатки на здійснення завдань і функцій Автономної Республіки Крим та місцевого самоврядування, визначених законами України (видатки місцевих бюджетів на виконання власних повноважень)
<i>надання кредитів з бюджету</i>	бюджетні кошти, що передаються із загального фонду місцевих бюджетів до бюджету розвитку (спеціального фонду)
<i>погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах</i>	бюджетні кошти на виконання зобов'язань за непогашеними позиками (у частині повернення позик)
<i>придбання цінних паперів</i>	бюджетні кошти для забезпечення встановленого розміру їхнього оборотного залишку (вільні залишки бюджетних коштів)
	бюджетні кошти, пов'язані з наданням кредитів з бюджету
	бюджетні кошти, які пов'язані з погашенням місцевого боргу
	бюджетні кошти, які розміщуються на депозитах у банках
	бюджетні кошти, пов'язані з придбанням цінних паперів





